



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

Processo nº 10872.720172/2017-44
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-003.397 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2019
Matéria Irpj
Recorrente VIMATLOG TRANSPORTES E LOGISTICA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. LIDE NÃO INSTAURADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se deve conhecer de recurso voluntário, interposto contra decisão de primeira instância que não conheceu da impugnação, por intempestiva. Caso em que não se instaurou a fase litigiosa do processo administrativo.

IMPUGNAÇÃO. PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO.

De acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE EM SEDE RECURSAL

Consolida-se administrativamente a exigência fiscal e opera-se a preclusão processual quando a contribuinte desiste expressamente da impugnação, em relação à matéria autuada.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados administrativos trazidos ao conhecimento da Turma pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem que uma lei lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA. SÚMULA CARF N.º 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF nº 2:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES DE FATO. INFRAÇÃO À LEI. EXCESSO DE PODERES. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PODER DE GESTÃO. NECESSIDADE DE PROVAS.

A imputação de responsabilidade ao administrador de fato, por atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, na forma do art. 135, inciso III, do CTN, demanda a comprovação do poder de gestão em relação à pessoa jurídica autuada.

Exclui-se a pessoa natural indicada como responsável tributário quando não se demonstrou no processo que ela praticou atos com infração de lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário do contribuinte na parte relativa à alegação de tempestividade da impugnação e negar-lhe provimento e, quanto aos recursos dos responsáveis solidários, em dar provimento parcial para excluí-los da sujeição passiva solidária; e, ainda, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Ailton Neves da Silva (Suplente Convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Por bem sintetizar o processo, transcrevo relatório da DRJ/BHE, complementando-o ao final. Vejamos:

Contra o contribuinte acima identificado foram lavrados Autos de Infração, ano-calendário 2012, expedidos em 30/03/2017, referentes a Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, com juros de mora calculados até 03/2017, fls. 336/401, com a apuração do crédito tributário discriminado na tabela 1:

Tabela 1: Demonstração do Crédito Tributário

<i>Tributo/Cod Rec</i>	<i>Principal R\$</i>	<i>Multa de ofício R\$</i>	<i>Juros de mora R\$</i>	<i>Total</i>	<i>Fls.</i>
<i>IRPJ- 2917</i>	<i>5.579.479,70</i>	<i>4.184.609,77</i>	<i>2695.773,03</i>	<i>12.459.862,50</i>	<i>336</i>
<i>CSLL - 2973</i>	<i>2.015.092,68</i>	<i>1.511.319,49</i>	<i>973.720,43</i>	<i>4.500.132,60</i>	<i>370</i>
<i>Total</i>	<i>7.594.572,38</i>	<i>5.695.929,26</i>	<i>3.669.493,46</i>	<i>16.959.995,10</i>	

Fonte: Auto de Infração (fls. 336 e 370)

As infrações apontadas no lançamento são o Passivo Fictício e Despesas não comprovadas (IRPJ, fls. 348), a Falta de recolhimento da CSLL devida sobre receitas omitidas e custos/despesas operacionais/encargos não comprovados (fls. 382).

Do Termo de Verificação Fiscal, fis. 319/330, extraem-se, em síntese, os seguintes pontos.

Discorre sobre o critério de seleção fiscal que abrangeu o contribuinte, as informações sobre o objeto social da sociedade empresária, a opção da pessoa jurídica pela tributação com base no Lucro Real Trimestral, o início do procedimento fiscal, em 16/12/2014, e documentos requisitados.

Informa que o contribuinte, após ter apresentado apenas cópias do Estatuto Social, Atas de Assembleias Gerais e Extraordinárias, além de correspondência dirigida a instituições financeiras (fls. 59/62), solicitou a dilação de prazo para atendimento da intimação fiscal, em 08/01/2015 e em 01/04/2015, entregando, em 18/10/2016, uma caixa de arquivo com a seguinte descrição: 01 Caixa contendo Nfe e documentos e 01 pen drive com a folha de pagamento dos anos 2010, 2011 e 2012.

Esclarece que o sujeito passivo foi intimado e reintimado a apresentar documentação comprobatória de diversas contas contábeis selecionadas após a análise da Escrituração Contábil Digital ECD, sem que nada fosse comprovado, e que as visitas realizadas ao escritório dos consultores tributários (Fradema) eleitos pela empresa resultaram no recebimento de 2 (dois) arquivos digitais, gravados em 10/02/2017, entregues em DVD, validados pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais (SVA), tendo como responsável o Sr. Franco Odorici, sem que contivessem quaisquer das informações solicitadas por meio dos Termos de Solicitação de Esclarecimentos nºs 1 e 2.

Argumenta que consulta aos sistemas informatizados da administração tributária revelou a mudança do quadro societário em 27/10/2016, além da modificação do nome e endereço da sociedade empresária, sem que os consultores tributários tivessem comunicado tal alteração à autoridade fiscal e, considerando o fato de os novos sócios não terem capacidade econômico-financeira, de acordo com suas declarações de rendimentos, resolveu imputar responsabilidade solidária aos ex-sócios Franco Odorici, Fabrizio Odorici, Romolo Odorici e Stefano Ferdinando Ghermandi.

Em face do montante de R\$52.954.588,26 informados pelo contribuinte como despesas operacionais na DIPJ (Ficha 05-D), o fisco considerou como despesas não comprovadas, em razão da diminuta apresentação de documentos, as importâncias indicadas

na tabela 2, sendo que os lançamentos contábeis encontram -se discriminados no Anexo 1, parte integrante do Termo de Verificação Fiscal, fls. 331/335.

Tabela 2- Despesas não comprovadas

<i>Trimestre</i>	<i>Despesas não comprovadas R\$</i>
<i>1º</i>	<i>6477.398,45</i>
<i>2º</i>	<i>6.118.718,23</i>
<i>3º</i>	<i>5.646.209,89</i>
<i>4º</i>	<i>5.006.663,44</i>
<i>Soma</i>	<i>23.248.990,01</i>

Fonte: TVF (fls.328)

A fiscalização considerou como passivo fictício, de forma a caracterizar omissão de receita por presunção, em virtude da não apresentação dos contratos de empréstimos/financiamentos, os eventos indicados na tabela 3.

Tabela 3 – Passivo fictício

<i>Nível</i>	<i>Código</i>	<i>Conta</i>	<i>Saldo final em 31/12/2012 R\$</i>
<i>5</i>	<i>14907</i>	<i>Banco Guanabara/ emprést</i>	<i>4.448.223,80</i>
<i>5</i>	<i>12838</i>	<i>Banco Banrisul</i>	<i>1.231.074,82</i>
<i>5</i>	<i>15393</i>	<i>Banco Votorantim</i>	<i>2.306.949,54</i>
<i>5</i>	<i>11459</i>	<i>Banco Safra – c giro</i>	<i>560.000,00</i>
<i>5</i>	<i>13111</i>	<i>Banco Guanabara S/A</i>	<i>1.180.300,48</i>
<i>5</i>	<i>15463</i>	<i>Contratos de mútuo</i>	<i>1.000.000,00</i>

Fonte: TVF (fls. 329)

A autoridade lançadora informou que acompanham o Termo de Verificação Fiscal os Demonstrativos da compensação de prejuízos fiscais e Demonstrativo da base de cálculo negativa da CSLL, vide fls. 364/367 e 394/397, respectivamente.

O contribuinte, por meio de sua procuradora, Renata Passos Berford Guaraná, vide procuração de fls. 318, foi cientificado do lançamento em 31/03/2017 (sexta - feira), fls. 399.

Os responsáveis tributários Franco Odorici e Stefano Ferdinando Ghermandi foram intimados do lançamento por meio de edital; Fabrizio Odorici e Romolo Odorici, por outro lado, pela via postal.

Em 12/04/2017, a fiscalização lavrou o Termo de Constatação Fiscal de fls. 415/417, onde esclarece que a alteração do quadro societário da pessoa jurídica próximo ao encerramento do procedimento fiscal a forçou a percorrer vários endereços conhecidos dos novos sócios e dos anteriores na tentativa de lhes cientificar do lançamento.

Apontou que se dirigiu à Fradema, em 23/02/2017, para dar ciência ao contribuinte dos Autos de Infração relativos às contribuições do PIS e da Cofins, não cumulativos, vindo a saber que os novos sócios (Adriana Gomes de Manos e José Ricardo Vicente Vianna) haviam indicado como procurador o sócio anterior, Romolo Odorici, motivo pelo qual se dirigiu à residência deste, cientificando-o por volta das 16 horas.

Em 23/02/2017, deu ciência dos lançamentos (PIS e Cofins) ao Sr. Stefano Ferdinando Ghermandi, na pessoa de Nádia Naira Martins Mitigo, sua procuradora, uma vez que a tentativa de ciência pelos Correios se mostrou infrutífera. Afirma ainda que foi publicado o Edital Eletrônico nº 002008733, de 12/04/2017.

Em 24/02/2017, retomou à Fradema, onde deu ciência dos lançamentos ao contribuinte, na pessoa de Renata Passos Berford Guaraná, procuradora, sendo que a ciência de Franco Odorici foi realizada por meio do Edital Eletrônico nº 002008735, de 12/04/2017.

O sujeito passivo e os responsáveis tributários apresentaram impugnação em 03/05/2017 (quarta-feira), fls. 427/575, por meio do mesmo procurador (Renata Passos Berford Guaraná), vide fls. 318 e 587/594 c/c fls. 2.527/2.532, acompanhada dos documentos de fls. 595/1.051.

Defesa de Fabrizio Odorici, fls. 427/447

Alega, preliminarmente, que o Fisco deixou de observar os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.784/99.

Pondera que sempre agiu de boa-fé no curso do procedimento fiscal, apresentando todas as informações e documentos de que dispunha.

Entende que os Autos de Infração são nulos em virtude de o Fisco não ter considerado nos lançamentos os pagamentos dos tributos realizados e, tampouco, os créditos de compensação a que faz jus a empresa.

Requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, segundo o disposto no art. 151, III, do Código Tributário Nacional.

Sustenta que as alterações cadastrais realizadas no quadro social da pessoa jurídica observaram as disposições contidas na Instrução Normativa RFB nº 1.634, de 2016, e que o autuante não pode justificar a motivação da sujeição passiva pelo fato de que as modificações não foram comunicadas pessoalmente a ele, sob pena de se configurar formalismo exagerado.

Argumenta que as alterações não estavam impedidas pelas disposições do art. 25, incisos III e IV, da mencionada instrução normativa.

Pondera que a admissão de um novo sócio na empresa não deve se amparar em sua capacidade econômico-financeira, mas, sim, em sua capacidade técnica e laborativa.

Argui que é ilegal a aplicação da multa no patamar de 150%, pois não incorreu em nenhuma das hipóteses previstas na Lei nº 4.502/64.

Irresigna-se com o fato de a autuação fiscal não ter se amparado em provas, mas, sim, em meras suposições.

Discorre sobre os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e não confisco.

Cita doutrina e jurisprudência que entende embasar seus argumentos.

Defesa de Franco Odorici, fls. 448/473

Reproduz os argumentos da impugnação de Fabrizio Odorici e, em complemento, elenca um novo capítulo destinado a combater, em suas palavras, a indevida lavratura do termo de sujeição passiva.

Menciona que a legislação afasta a responsabilidade objetiva do sócio ou administrador e que não há nos autos elementos que demonstrem que tenham agido com dolo ou culpa de forma a causar a violação à lei, ao contrato ou ao estatuto.

Defesas de Romolo Odorici e Stefano Ferdinando Ghermandi, fls. 474/525.

Reproduzem os argumentos da impugnação de Franco Odorici.

Defesa do contribuinte, pessoa jurídica, fls. 526/575

Alega a tempestividade da defesa e recapitula os fatos.

Reprisa os argumentos referentes ao art. 2º da Lei n.º 9.784/99, à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, à desconconsideração dos pagamentos realizados, à inaplicabilidade da multa e aos princípios constitucionais.

Aduz que a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL foram calculados corretamente, levando em consideração as despesas operacionais, essenciais ao exercício das atividades da empresa.

Argumenta que o valor das despesas com pedágios deve ser excluído da base de cálculo do IRPJ/CSLL.

Pontua que as despesas operacionais estão discriminadas nos balancetes da sociedade empresária.

Sustenta que o passivo fictício representa uma presunção, a qual deve ser afastada ante a comprovação da idoneidade das informações.

Entende que os créditos de exercícios anteriores podem ser compensados, compreendendo, inclusive, as quantias recolhidas indevidamente ou a maior a título de multa e de juros de mora.

Irresigna-se com o emprego de juros de mora por entender que não houve ausência de recolhimento dos tributos.

Alega que há desnecessidade de se arrolar responsáveis tributários no presente caso, pois não incorreu em nenhum ilícito que caracterizasse a aplicabilidade dos arts. 124 e 125 do CTN, e também porque a menção ao art. 30 da Lei nº 8.212/91 não se aplica ao lançamento.

Pleiteia a realização de perícia técnica.

Em 10/05/2017, fls. 1.052/1.055, o Sr. Romolo Odorici apresentou petição para informar que até aquela data não havia verificado a juntada da impugnação protocolizada em 03/05/2017 nos autos do processo.

Em 10/05/2017, fls. 1.082/1.085, a empresa apresentou petição para requerer a juntada de contratos de empréstimo e mútuo constantes no lançamento, anexando-os às fls. 1.086/1.116.

Em 10/07/2017, fls. 1.117, novamente a empresa requereu a juntada de novos documentos, acostando-os às fls. 1.118/2.137 e 2.152/2.522.

A DRJ/BHE ao analisar as impugnações interpostas, não conheceu da impugnação da pessoa jurídica; rejeitou a preliminar de nulidade; manteve o crédito tributário exigido e os vínculos de responsabilidade tributária em relação a Franco Odorici, Romolo Odorici e Stefano Ferdinando Guermandi, excluindo o vínculo de responsabilidade tributária referente a Fabrizio Odorici.

Intimados do resultado do julgamento, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 04/12/2017, páginas 2605/2619. Os responsáveis solidários Romolo Odorici e Stefano Odorici, cientes em 14/11/2017 (pagina 2.590) e 13/11/2017 (página 2.588), respectivamente, interpuuseram Recurso Voluntario também em 04/12/2017, às páginas 2.640/2.655 e 2.621/2.636. Os principais argumentos aduzidos foram os seguintes:

- a) da tempestividade da impugnação apresentada (pessoa jurídica);
- b) descon sideração das provas apresentadas;
- c) descon sideração dos pagamentos e compensações realizados;
- d) impossibilidade da aplicação da Taxa Selic como juros;
- e) natureza confiscatória da multa aplicada;
- f) pleiteou-se o pedido de prova pericial (pessoa jurídica).

Cabe destacar que o responsável Franco Odorici não apresentou Recurso Voluntário.

É o relatório

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa – Relator.

Do Recurso Voluntário

Da admissibilidade do Recurso da Vimatlog

Cabe inicialmente esclarecer que a empresa Vimatlog por mais que tenha apresentado Recurso Voluntário Tempestivamente, ele não deve ser conhecido tendo em vista que o regramento do processo administrativo fiscal estipula que somente se instaura a fase litigiosa a impugnação tempestiva (apresentada dentro do prazo de 30 dias, contados da ciência do lançamento).

No presente caso, a impugnação apresentada foi tida como intempestiva, mediante decisão de primeira instância (vide fls. 2.533 e segs).

O próprio contribuinte noticia em suas razões recursais que protocolou a impugnação fora do prazo legal, porém, aduz motivos que, aparentemente fugiram a seu controle, sem, contudo, juntar qualquer documentação que justificasse suas alegações.

Assim, não conhecida a impugnação não se instaura o litígio administrativo e sequer há que se falar em possibilidade de interposição de recurso voluntário.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário do contribuinte VIMATLOG TRANSPORTES E LOGISTICA S/A, somente em relação a tempestividade da impugnação, para, negar-lhe provimento, restando prejudicada a análise dos demais argumentos ventilados em sede de Recurso Voluntário.

Da admissibilidade dos recursos dos responsáveis

Os recursos dos responsáveis solidários Romolo Odorici e Stefano Guermandi são tempestivos, contudo os conheço parcialmente, em virtude dos argumentos abaixo aduzidos. Vejamos:

Antes de adentrar o mérito propriamente dito, cabe a este Relator se pronunciar sobre argumentos ventilados pelos recursos voluntários ora analisados, notadamente no que tange o enfrentamento da matéria sobre a “utilização da Taxa Selic para apuração de Juros e dos Juros”.

Cabe destacar, que tal matéria só foi ventilada em sede de Recurso Voluntário pelos recorrentes.

Conforme o disposto no Decreto 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente atacada pelo sujeito passivo.

Outrossim, é a impugnação que inicia e delimita a fase litigiosa, isto é, o presente processo administrativo. Segue os excertos:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. "

Desta forma, uma vez que em primeira instância os Recorrentes não arguíram os fatos que traz apenas no bojo do seu Recurso Voluntário, tal matéria se encontra fora dos contornos da presente lide, não podendo ser inaugurada nesta fase processual.

Cabe destacar que a competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", de forma que não se aprecia a matéria não impugnada ou não recorrida. Se não foi impugnada ocorreu a preclusão consumativa, tornando inviável aventá-la em sede de recurso voluntário como uma inovação. O CARF não pode apreciar matéria não deliberada pela DRJ, caso contrário, estar-se-ia, inclusive, diante de uma evidente supressão de instância.

Assim, não conheço dos argumentos suscitados pelos recorrentes no que tange “a utilização da Taxa Selic para apuração de Juros e dos Juros”.

Do mérito

Da desconsideração das provas apresentadas a DRJ

Alegam os recorrentes que a DRJ desconsiderou os documentos juntados pela empresa em 10/05/2017 às fls. 1.082/1.116, consistentes nos respectivos contratos de empréstimo e mútuo constantes no auto de infração em epígrafe, bem como os de fls. 1.117/2.137 (provas das despesas operacionais) e 2.152/2.522 (provas das despesas operacionais).

Afirmam que “para os fins do artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/1972, a preclusão do momento da apresentação da prova no processo administrativo não impediria que o julgador conhecesse e analisasse novos documentos ofertados após a defesa inaugural, em observância aos princípios da verdade material e da instrumentalidade dos atos administrativos, sobretudo quando são capazes de rechaçar em parte ou integralmente a pretensão fiscal.

Portanto, por estar contrário às provas dos autos, o acórdão recorrido deveria ser reformado para determinar a revisão dos autos de infração lavrados, no sentido de ajustá-los ou cancelá-los em razão da apresentação dos documentos hábeis que comprovam a legitimidade do passivo contabilizado e das despesas das operações registradas pela empresa Autuada”.

A DRJ assim se pronunciou sobre a matéria, *litteris*:

Quanto aos documentos juntados pela empresa em 10/05/2017, fls. 1.082/1.116, e em 10/07/2017, fls. 1.117/2.137 e 2.152/2.522, não podem ser objeto de análise, pois se tratam de acompanhar impugnação intempestiva, a qual não é capaz de abrir a via do contencioso administrativo.

Acaso a impugnação fosse tempestiva, a análise de documentação apresentada após o prazo de 30 (trinta) dias estaria condicionada a que o contribuinte justificasse o atraso em uma das hipóteses elencadas no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Ainda que fosse possível ultrapassar o requisito temporal para a apresentação da defesa, os documentos juntados não se caracterizam como prova.

Provar significa contextualizar elementos relevantes, e não meramente coletar uma massa de documentos não hierarquizados, não devidamente articulados no sentido da comprovação dos fatos alegados.

O processo não é um mero repositório de documentos, mas o espaço no qual tais documentos, devidamente referenciados nos relatórios, termos de constatação, defesa ou impugnação, compõem um quadro ordenado e lógico dos fatos alegados.

Não assiste razão aos recorrentes: Vejamos

O Decreto nº 70.235/1972 estipula que a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que (a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No caso dos autos, não ficou demonstrada nenhuma das circunstâncias previstas acima, como também pesa o fato que as provas aludidas pelos recorrentes foram trazidas por meio de impugnação intempestiva, a qual não é capaz de abrir a via do contencioso administrativo.

Assim, nego provimento aos recursos voluntários quanto a este ponto.

Da desconsideração dos pagamentos e compensações realizadas

Alegam os recorrentes que “a autoridade fazendária não considerou no lançamento qualquer pagamento feito pela pessoa jurídica, nem créditos de compensação”. Citam o §1º do art. 47 da Lei nº 4.506/64 e o Parecer Normativo CST nº 4.506/64.

Compulsando os autos, consta-se que quando da demonstração do IRPJ e da CSLL a pagar, com período de apuração trimestral, a autoridade lançadora levou em consideração, respectivamente, a compensação de prejuízos (prejuízo do período compensado e prejuízo de períodos anteriores compensado) e a compensação de base negativa (base negativa do período compensado e base negativa de períodos anteriores compensada), vide fls. 350/356 e 384/387.

A compensação de créditos da pessoa jurídica também originou a elaboração da Planilha de Compensação de Prejuízos Fiscais do IRPJ, fls. 364/367, e da Planilha de Compensação de Base Negativa da CSLL, fls. 394/397. A autoridade fiscal inclusive alertou o contribuinte a correção a ser perpetrada no Lalur (vide TVF).

Assim, não merece prosperar as alegações de que o Fisco não aproveitou os créditos de compensação a que a sociedade empresária teria direito.

Por outro lado, a fiscalização realmente não considerou no lançamento qualquer pagamento e não poderia fazê-lo por pressuposto lógico, pois as infrações apontadas nos Autos de Infração, passivo fictício e despesas não comprovadas, não geram arrecadação espontânea de tributos por parte do contribuinte.

Nesse sentido cabe trazer a baila trecho da decisão da DRJ, *verbis*:

Veja que as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora de receitas, nos termos do art. 299, caput, do RIR/99, classificadas como despesas operacionais, quando comprovadas por documentação fiscal, hábil e idônea, são dedutíveis na determinação do lucro real. Ora, se são dedutíveis, delas não surge imposto ou contribuição.

(...)

A outro giro, o passivo fictício corresponderia à manutenção, no passivo da empresa, de obrigações já pagas, ou seja, obrigações que, provavelmente, foram quitadas com recursos não contabilizados da empresa, o que configura uma forma de presunção de omissão de receitas. Sobre tais receitas é notório o fato de que não há o recolhimento de tributos por parte das empresas.

Assim nego provimento aos recursos quanto a este ponto.

Da natureza confiscatória da multa

Alegam os recorrentes que a multa possui efeito confiscatório, remontando inconstitucionalidade de sua aplicação.

A multa com efeito de confisco, sendo ela questionada por sua inconstitucionalidade, não pode ser objeto de apreciação desse Tribunal, nos termos da Súmula CARF 02, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Assim, nego provimento aos recursos voluntários quanto a este ponto.

Da responsabilidade tributária

Rezam os recorrentes em seus Recursos Voluntários o seguinte:

“O fato de o Recorrente ter sido destituído do cargo de Diretor Vice Presidente da pessoa jurídica autuada (Fl. 192) e ter auxiliado o novo Diretor na condição de mandatário no começo de sua gestão não seria, por si, um indício suficiente para a caracterização de simulação, nem justificaria a aplicação do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

(...)

A premissa de que a alteração de direito no quadro dirigente da companhia configuraria apenas uma realidade artificial seria equivocada, sendo que o não recolhimento de tributos não configura infração legal que possibilite o enquadramento nos termos do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, na forma da Súmula 430 do Superior Tribunal de Justiça. Inclusive, a Primeira Seção, quando do julgamento do REsp n. 1.101.728-SP (Rel. Min. Teori Albino Zavascki), em 11 de março de 2009, sujeito ao regime dos “recursos repetitivos”, prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil (introduzido pela Lei n. 11.672/2008), referendou esse posicionamento já reiteradamente adotado no âmbito das Primeira e Segunda Turmas 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 dos sócios, prevista no art. 135 do CTN”.

Desta forma, por estar contrário às provas dos autos, o acórdão recorrido deveria ser anulado ou reformado para afastar a responsabilidade do Recorrente pelo lançamento tributário em discussão, por ausência dos requisitos mínimos do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional. Não há elementos nos autos a demonstrar que este exerceu irregularmente a administração da companhia de fato, ainda que não estivessem eleitos para tal função.”

A DRJ ao apreciar este tema, assim se pronunciou, *verbis*:

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora utilizou a seguinte descrição e fundamentação legal para embasar a responsabilidade tributária (fls. 323/324):

Identificamos, também, que os novos sócios não têm, a princípio, capacidade econômica financeira, de acordo com a análise nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física para adquirir e/ou ingressar no quadro de sócios de uma empresa do porte da TRELSA, a qual faturou mais de R\$ 60.000.000,00 (sessenta milhões nos últimos anos). Temos convicção que não há capacidade econômico- financeira dos novos sócios para ingressar no quadro societário da empresa

Ambos declaram a DIRPF 2016, ano-calendário 2015, pela opção de Declaração Simplificada, sendo que Jose Ricardo Vieira Vianna, CPF 859.788.847-49, e Adriana Gomes de Mattos, CPF 029.789.147-26, perceberam pequenos rendimentos, o primeiro a título de salário e a segunda, a título de "Rendimentos Recebidos de Pessoa Física e/ou do Exterior, na rubrica de "Outros".

Sendo assim, lavramos Termo de Sujeição Passiva para os ex-sócios, FRANCO ODORICI, CPF 046.376.407-25, FABRIZIO ODORICI, CPF 002.522.727-06, ROMOLO ODORICI, CPF 019.450.587-14 e STEFANO FERDINANDO GHERMANDI, CPF 694.208.237-68, estabelecendo a solidariedade da mesma perante o lançamento ora efetuado, com base nos artigos 124 e 125 da Lei No. 5.172/66 (CTN) e art. 30, inciso IX, da Lei No. 8.212/91, que ocorreu, em 27/10/2016, com a alteração do quadro societário ao final da auditoria sem que houvesse comunicação a esta fiscalização.

Por outro lado, nos Autos de Infração, a base legal empregada é a seguinte:

a) Fabrizio Odorici, responsabilidade solidária de direito, art. 124, II, do CTN, fls. 338 e 340;

b) Romolo Odorici, Franco Odorici e Stefano Ferdinando Ghermandi, responsabilidade solidária por excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, art. 135 do CTN, fls. 340, 342, 344 e 347.

Eventual erro ou discrepância na indicação do dispositivo legal aplicado em Auto de Infração não é entendido como cerceamento da defesa quando os fatos são descritos no lançamento e no relatório fiscal. Cabe, porém, verificar se os elementos de prova anexados nos autos são consentâneos com a descrição dos fatos.

De acordo com a Ata da Assembleia Geral Ordinária e Extraordinária realizada em 29/06/2012, fls. 38, os membros da Diretoria da Trelsa Transportes Especializados de Líquidos S/A no ano-base 2012 eram as pessoas físicas Franco Odorici, Stefano Ferdinando Ghermandi, Fabrizio Odorici e Romolo Odorici, conforme se depreende do trecho adiante reproduzido:

(.) Foram reeleitos com prazo de gestão de 01 (hum) ano, conforme artigo 9 (nono) parágrafo I (primeiro) do estatuto social até a assembleia geral ordinária a se realizar em 2013 os seguintes: Franco Odorici - Diretor Presidente - () Fabrizio Odorici, Diretor Administrativo (.) Stefano Ferdinando Ghermandi, Diretor Vice Presidente (.) e Romolo Odorici, Diretor de Superintendente (.), e José Carlos de Azevedo Beranger, Diretor de Operações.

No estatuto social da companhia, o art. 9º definiu que a administração da sociedade caberia a uma Diretoria composta de 5 (cinco) membros, sendo um Diretor Presidente, um Diretor Vice-Presidente, um Diretor

Superintendente, um Diretor Administrativo e um Diretor de Operações, fls. 44.

Em 26/09/2016, no curso do procedimento fiscal, a ata da Assembleia Geral Extraordinária, fls. 184/185, noticiou que Franco Odorici, Diretor Presidente, e Stefano Ferdinando Ghermandi, Diretor Vice-Presidente, pediram demissão de seus cargos, elegendo para tais posições, respectivamente, José Ricardo Vicente Vianna e Adriana Gomes de Matos, com posse no mesmo dia, vide termo às fls. 192.

Apesar de, formalmente, não participarem da direção da companhia, Franco Odorici e Stefano Ferdinando Guerrnandi assinaram em nome da pessoa jurídica, em 21/12/2016, para outorgar procuração a várias pessoas físicas, fls. 195.

Os Diretores Presidente e Vice-Presidente empossados em 26/09/2016 outorgaram procuração, em 01/11/2016, a Romolo Odorici, a quem conferiram poderes amplos, gerais e ilimitados para, dentre outros aspectos, gerir e administrar, livremente, todos os negócios e interesses dos outorgantes, vide fls. 314/317.

O Sr. Romolo Odorici exerceu os poderes que lhe foram atribuídos, tanto é que outorgou parcela deles a terceiros, como bem demonstra a procuração de fls. 318, em 24/02/2017.

No Termo de Verificação Fiscal, fls. 321, a autoridade lançadora assinala que recebeu arquivos digitais gravados em 10/02/2017, tendo como responsável Franco Odorici.

Ante o exposto, está demonstrado que a alteração no quadro dirigente da companhia em 2016 teve por pressuposto afastar a responsabilidade do patrimônio dos verdadeiros gestores da pessoa jurídica, infringindo a disposição contida no art. 167, §1º, inciso I, do Código Civil Brasileiro.

Pois bem. Passamos a análise.

A imputação da responsabilidade inscrita no art. 135, III, CTN, verifica-se que a existência de uma infração é uma condição necessária, mas não suficiente.

Isto porque a separação das personalidades e a necessidade de gerir sociedades economicamente estáveis e instáveis, somadas ao direito constitucional à propriedade e ao princípio da não-utilização do tributo com efeitos confiscatórios, vedam que o administrador seja responsável por ato não-doloso.

Para Maria Rita Ferragut, a infração prevista no *caput* do art. 135, CTN, diz respeito não ao fato jurídico tributário – que é sempre lícito – **mas à decisão de sua prática**, contrária aos limites fixados em lei. A professora conclui afirmando:

“(...) a falta de pagamento de tributo não é condição necessária para a responsabilidade do administrador, pois o fato ilícito não-tributário que a origina é necessariamente anterior ao vencimento da obrigação, pois a resulta. Insistimos: o ilícito opera-se em momento que antecede a efetivação do evento tributário”. (Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002, 5ª Ed., p. 140)

No caso em cotejo, a fiscalização atribuiu aos Srs. Romolo Odorici e Stefano Guermandi a condição de coobrigados sob fundamento de ter participado da administração da sociedade e “de forma ilícita” e a alteração no quadro dirigente da companhia em 2016 teve por pressuposto afastar a responsabilidade do patrimônio dos verdadeiros gestores da pessoa jurídica, ensejando a aplicação do art.135, inciso III da Lei nº 5.172/66 (CTN).

No caso, o ato praticado com infração à lei que gerou a obrigação tributária foi a sonegação fiscal. Por sua vez, a fiscalização destacou que a imputação da responsabilidade ocorreu pelo fato de *"não ter justificado que os novos diretores outorguem procurações a terceiros, ex-diretores, para que desempenhem as suas funções. Se a intenção é que os ex-diretores continuem administrando a sociedade, a alteração de direito no quadro dirigente da companhia configura apenas uma realidade artificial. Caracterizada a infração à lei, a fiscalização deve considerar no lançamento de ofício os diretores, gerentes, administradores e representantes da pessoa jurídica, nos termos do art. 135, III, do CTN.*

Embora amplamente comprovado nos autos a utilização da pessoa jurídica autuada para a realização dos fatos geradores das obrigações tributárias, não existe qualquer comprovação de que os Recorrentes praticaram algum ato com excesso de poderes ou infração a lei.

A imputação realizada pela autoridade fiscal e pelo Acórdão recorrido, de fato, realizasse de forma genérica. Nada é provado, acerca das condutas praticadas pelos recorrentes no que tange comprovação de que o ato infrator resultou em situação que constituiu fato gerador da obrigação tributária, incorreta, portanto, a imputação da responsabilidade solidária capitulada no art. 135, III, CTN.

Ante o exposto, dou provimento aos recursos voluntários de Romolo Odorici e Stefano Guermandi, para excluí-los do polo passivo da respectiva obrigação tributária.

Do recurso de ofício

O recurso de ofício foi interposto pela DRJ em virtude da exoneração da responsabilidade tributária do Sr. Fabrizio Odorici.

Não há reparos a fazer a decisão recorrida.

Compulsando os autos, constata-se que a fiscalização não juntou qualquer prova a demonstrar que ele também exerceu a gestão da companhia em período para o qual não fora eleito.

Ademais, a autoridade lançadora também não expôs no Termo de Verificação Fiscal os motivos pelos quais imputou responsabilidade tributária com base no art. 124, II, do CTN a Fabrizio Odorici.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de:

a) conhecer PARCIALMENTE do Recurso Voluntário do devedor principal, notadamente em relação da tempestividade da impugnação, para, negar-lhe provimento, restando prejudicada a análise dos demais argumentos ventilados em sede de Recurso Voluntário;

b) dar provimento PARCIAL aos Recursos Voluntários de Romolo Odorici e Stefano Guermandi, para excluí-los do polo passivo da respectiva obrigação tributária;

c) Negar provimento ao Recurso de Ofício, mantendo a exclusão do polo passivo da presente obrigação tributária do Sr. Fabrizio Odorici.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa