



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.721032/2013-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.283 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2021
Recorrente ACOVILLE COMERCIAL E DISTRIBUICAO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

É válido o auto de infração do qual consta o motivo que estabelece o nexo de causalidade entre a responsabilização do contribuinte e o fato que leva à responsabilidade tributária. Hipótese em que procuração lavrada por instrumento público outorgou à recorrente, considerada responsável tributária, poderes de gestão da pessoa jurídica, constituindo, dessa forma, o motivo do ato e sua conformidade com os seus requisitos de validade. Vício de motivação não caracterizado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÓCIO DE FATO COM PODERES DE ADMINISTRAÇÃO DECORRENTES DE PROCURAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA CONDUTA.

A imputação de responsabilidade solidária a terceiro - sócio de fato - pressupõe a descrição e a comprovação das condutas hipoteticamente previstas em lei aptas à transferência de responsabilidade tributária. A mera existência de procuração outorgando poderes de administração não comprova a prática de atos que importem excesso de poderes ou infração de lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, vencidos os conselheiros Fabiana Okchstein Kelbert (relatora) e Gustavo Guimarães da Fonseca; e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora, vencidos os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Andréia Lúcia Machado Mourão e Sérgio Abelson (suplente convocado), que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor, quanto à preliminar, o conselheiro Cleucio Santos Nunes. Julgado no dia 18/03/2021, no período da tarde.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Sérgio Abelson (suplente convocado), Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por ROSÂNGELA MELO ALVES FERREIRA, em face do Acórdão nº 05-39.054 da 4ª Turma Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP - DRJ/CPS (e-fls. 607-652), que julgou improcedentes as impugnações apresentadas contra o auto de infração lavrado contra AÇOVILLE COMERCIAL E DISTRIBUIÇÃO S/A, e outros, dentre os quais, a ora recorrente (e-fls.468-497), única a apresentar recurso voluntário, cumpre desde logo fixar.

Consta no acórdão recorrido que o auto de infração foi lavrado em 03/02/2012, na sistemática do Lucro Arbitrado, abrangendo o ano-calendário de 2007, e relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ, à Contribuição para o PIS/Pasep, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e à Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, cientificados à contribuinte por Edital nº 02 de 2012, de fl. 463, afixado na DRF de Guarulhos/SP em 19/01/2012, com lançamento no valor total de R\$ 45.958.183,03, aí incluídos principal, multa de ofício aplicada no percentual de 150% e juros de mora calculados até 31/01/2012, em razão de omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada. Apenas de diversas intimações por correio e por edital, a empresa deixou de apresentar qualquer documentação, tendo a fiscalização diligenciado junto aos bancos, quais sejam, Banco do Brasil e Safra, os quais forneceram informações, extratos bancários e cópia de procurações (e-fls. 35-303).

Em que pese se tenha apurado uma movimentação financeira no valor de R\$ 218.097.995,61, a empresa apresentou DIPJ e DCTF zeradas para o ano-calendário de 2007 (e-fls. 422-433), o que motivou a infração por omissão de receita, a teor do que constou no Termo de constatação de irregularidades fiscais e arbitramento do lucro (e-fls. 454-462).

Além da infração apontada, foram lavrados Termos de sujeição passiva solidária (e-fls. 446-453) contra a ora recorrente, Rosângela Melo Alves Ferreira, Washington Luiz Nunes de Sena, Ailton Lopes de Araújo e Erilene da Silva Costa.

No que diz com a ora recorrente, o referido Termo de sujeição passiva solidária foi lavrado conforme argumentação ora reproduzida, com grifos nossos:

**Receita Federal**Fiscalização
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Guarulhos-SP

atendimento do Edital.

- Enviamos uma 2ª vez correspondência ao endereço da empresa, através de Termo de Reintimação, em 04/08/2011, a qual também retornou com a informação de "mudou-se" e após fizemos a ciência através de Edital.

- Seguiram-se os Termos para comprovar as origens e Termo de Constatação com o Auto de Infração que foram identificados por Edital.

Feitos os procedimentos conforme Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais e Anexos, parte integrante deste Termo, e a comprovação de interposta pessoa por procuração pública passada em cartório, dando amplos e gerais poderes sobre as contas correntes aos sócios de fato (sujeição passiva solidária) conforme procurações remetidas pelos Bancos do Brasil e Itaú.

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124, 134 e 135 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

Fica o sujeito passivo solidário supra mencionado CIENTIFICADO da exigência tributária de que trata o Auto de Infração lavrado relativamente aos tributos na data de 18/01/2012, contra o sujeito passivo supra referido, cujas cópias, juntamente com o presente Termo e o Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais são entregues neste ato.

E, para surtir os efeitos legais, lavro o presente Termo, em três vias de igual teor e forma, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cuja ciência pelo sujeito passivo solidário dar-se-á por via postal, mediante Aviso de Recebimento (AR).

O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal utilizando o programa Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, www.receita.fazenda.gov.br, onde deverão ser informados o número do CNPJ e o código de acesso constante neste termo.

No Termo de constatação de irregularidades que o acompanhou, quanto ao ponto, consignou-se o seguinte, com grifos nossos:

A tributação será feita como **omissão de rendimento(presunção)s** na forma da legislação citada no item seguinte com multa qualificada, pois houve a sonegação: "toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais", sendo feita a devida representação penal para fins fiscais e termo de sujeição solidária para os sócios de fato (AILTON LOPES DE ARAÚJO, CPF 446.025.965-68 e ROSANGELA MELO ALVES FERREIRA, CPF 160.419.718-80), haja vista a comprovação de interposta pessoa, por procuração pública passada em cartório dando amplos e gerais poderes sobre as contas correntes aos sócios de fato e para os sócios de direito (ERILENE DA SILVA COSTA, CPF 010.936.884-32, e WASHINGTON LUIZ NUNES DE SENA, CPF 466.708.404-97), haja vista o art. 207, V, do RIR/99, que determina a responsabilização dos sócios com poderes de administração como responsáveis pelos débitos tributários, no caso de pessoa jurídica que deixar de funcionar sem proceder à liquidação ou sem apresentar declaração de rendimentos no encerramento da liquidação.

SP GUARULHOS DRF

Fl. 457

**Receita Federal****DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM GUARULHOS/SP**
SERVIÇO DE FISCALIZAÇÃO
Av. Guarulhos, 2.200 – Via Augusta – Guarulhos-SP – fone 2086-9200CONTRIBUINTE: AÇOVILLE COMERCIAL E DISTRIBUIÇÃO S.A.
CNPJ: 06.286.171/0001-05**5 – DO ENQUADRAMENTO LEGAL**

A previsão para tributação de valores de depósitos bancários não comprovados consta no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, conforme segue:

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

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

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

A multa qualificada e interposta pessoa:

Arts. 124, 134 e 135 do Código Tributário Nacional;

Arts 990 e 967 do Código Civil (Lei nº 10.406/02);

Art. 150 e 207 do Regulamento do Imposto de Renda/1999.

Art. 44, I e §1º da Lei 9430/1996.

(falta de escrituração - Art. 530, inciso III, do RIR/99)

Além disso, a fiscalização diligenciou junto ao 6º Cartório de Notas de Natal/RN (e-fls. 527-536), o qual forneceu cópias de procurações outorgada pela Açoville Comercial e Distribuição Ltda. (representada por Washington Luiz Nunes de Sena e Erilene da Silva Costa), nomeando e constituindo seus bastantes procuradores Ailton Lopes de Araújo e Rosangela Melo Alves Ferreira, conforme se reproduzem, com destaques nossos:

Procuração outorgada em 30/08/2007, com validade de 03 anos.

grande do Norte, perante mim Tabelião, compareceu como outorgante, a empresa **Acoville Comercial e Distribuição Ltda.**, com sede e foro jurídico à Alameda Calçada dos Manacás, 22, 2º piso, Alphaville, Barueri/SP, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 06.286.171/0001-05, registrada na JUCESP sob o nº 35212497714, neste ato representada pelo seu sócio-gerente **Washington Luiz Nunes de Sena** (CPF 466.708.404-97, CI 1.098.603-SSP/RN) e **Erilene da Silva Costa** (CPF 010.936.884-32, CI 2.053.611-SSP/RN) ambos brasileiros, solteiros, maiores, comerciantes, residentes e domiciliados à Alameda Calçada dos Manacás, 22, 2º piso, Alphaville, Barueri/SP, ora presentes nesta capital, reconhecidos como os próprios por mim Tabelião, mediante a documentação apresentada e acima mencionada de cuja identidade e capacidade jurídica, dou fé. Pela Outorgante, através de seus representantes legais, me foi dito por este público instrumento público, nomeia e constitui seus bastantes **Procuradores, Ailton Lopes de Araújo** (CPF 446.025.965-68, CI

Utilização de 10 páginas do documento digitalizado. Pode ser consultado no endereço: <https://www.tribunal.com.br/portal/tribunal/tribunal.asp>
código de localização EP14.0121.10482.51V5.
ria autenticada administrativamente

37.118.463-8-SSP/SP casado, gerente financeiro e/ou **Rosângela Melo Alves Ferreira** (CPF 160.419.718-80, CI 24.619.218-5-SSP/SP) assistente financeira, ambos brasileiros, casados, residentes e domiciliados à Calçada dos Manacás, 22, 2º piso, Alphaville, Barueri/SP, a quem confere, agindo isoladamente, os mais amplos e gerais poderes para assinar propostas ou contratos de abertura de contas correntes e poupanças, movimentá-las em quaisquer instituições financeiras, sejam oficiais ou particulares, requisitar talões de cheques, emitir e endossar cheques para depósitos ou retiradas em dinheiro, autorizar débitos, fazer aplicações, retiradas, transferências e pagamentos mediante recibos, confirmar saldos e extratos, emitir duplicatas com o fim de cobrança, caução ou desconto, autorizar abatimentos, descontos, prorrogações de vencimentos, baixas, protestos e retiradas de protestos, receber qualquer importância devida a outorgante, assinando recibos e dando quitações, pagar tributos, reclamar contra lançamentos indevidos, assinar contratos e praticar todos os demais atos necessários ao cumprimento das disposições deste mandato. Esta Procuração tem prazo de validade de 03 (três) anos, a contar desta data. (Feita sob minuta apresentada). Assim o

Procuração outorgada em 02/09/2004, com validade de 03 anos.

identidade e capacidade jurídica, dou fé. Pela Outorgante, através de seus representantes legais, me foi dito por este público instrumento público, nomeia e constitui seus bastantes Procuradores, **Ailton Lopes de Araújo** (CPF 446.025.965-68, CI 37.118.679-1-SSP/SP) casado, gerente financeiro e/ou **Rosângela Melo Alves Ferreira** (CPF 160.419.718-80, CI 24.619.218-5-SSP/SP) assistente financeira, ambos brasileiros, casados, residentes e domiciliados à Calçada dos Manacás, 22, 2º piso, Alphaville, Barueri/SP, a quem confere, agindo isoladamente, os mais amplos e gerais poderes para assinar propostas ou contratos de abertura de contas correntes e poupanças, movimentá-las em quaisquer instituições financeiras, sejam oficiais ou particulares, requisitar talões de cheques, emitir e endossar cheques para depósitos ou retiradas em dinheiro, autorizar débitos, fazer aplicações, retiradas, transferências e pagamentos mediante recibos, confirmar saldos e extratos, emitir duplicatas com o fim de cobrança, caução ou desconto, autorizar abatimentos, descontos, prorrogações de vencimentos, baixas, protestos e retiradas de protestos, receber qualquer importância devida a outorgante, assinando recibos e dando quitações, pagar tributos, reclamar contra lançamentos indevidos, assinar contratos e praticar todos os demais atos necessários ao cumprimento das disposições deste mandato. Esta Procuração tem prazo de validade de 03 (três) anos, a contar desta data. (Feita sob minuta apresentada). Assim o disse, do que dou fé e me pediu este Instrumento que sendo lavrado, lido e achado conforme o proposto, o assina abaixo, sendo

37.118.679-1-SSP/SP) casado, gerente financeiro e/ou **Rosângela Melo Alves Ferreira** (CPF 160.419.718-80, CI 24.619.218-5-SSP/SP) assistente financeira, ambos brasileiros, casados, residentes e domiciliados à Calçada dos Manacás, 22, 2º piso, Alphaville, Barueri/SP, a quem confere, agindo isoladamente, os mais amplos e gerais poderes para assinar propostas ou contratos de abertura de contas correntes e poupanças, movimentá-las em quaisquer instituições financeiras, sejam oficiais ou particulares, requisitar talões de cheques, emitir e endossar cheques para depósitos ou retiradas em dinheiro, autorizar débitos, fazer aplicações, retiradas, transferências e pagamentos mediante recibos, confirmar saldos e extratos, emitir duplicatas com o fim de cobrança, caução ou desconto, autorizar abatimentos, descontos, prorrogações de vencimentos, baixas, protestos e retiradas de protestos, receber qualquer importância devida a outorgante, assinando recibos e dando quitações, pagar tributos, reclamar contra lançamentos indevidos, assinar contratos e praticar todos os demais atos necessários ao cumprimento das disposições deste mandato. Esta Procuração tem prazo de validade de 03 (três) anos, a contar desta data. (Feita sob minuta apresentada). Assim o disse, do que dou fé e me pediu este Instrumento que sendo lavrado, lido e achado conforme o proposto, o assina abaixo, sendo

Tendo em vista que apenas a ora recorrente apresentou recurso voluntário, deixo de descrever os termos das demais peças impugnatórias.

A recorrente apresentou sua impugnação às e-fls. 572-598, onde, em estreita síntese, esclarece que jamais foi administradora da empresa Açoville, o que desde logo afastaria a possibilidade de violação de dispositivo legal ou estatuto, que sua indicação como sujeito passivo solidário seria indevida, pois ausentes a descrição de quaisquer condutas suas e de provas, a que chamou de motivo determinante. Entende não haver causa para sua responsabilização nos termos do art. 135 do CTN, pois o termo de sujeição passiva e o termo de constatação de irregularidades não contêm qualquer descrição dos atos supostamente praticados e que pudessem configurar as hipóteses legais de responsabilidade tributária. Citou doutrina e jurisprudência.

O acórdão recorrido, quanto ao ponto, afirma o seguinte:

Em nome da pessoa física Rosângela Melo Alves Ferreira, uma daquelas a quem atribuída responsabilidade solidária, foi apresentada impugnação questionando, em síntese, (i) *inexistir fato narrado*; (ii) *não ter sido a Impugnante administradora da empresa*; (iii) *e inexistirem provas de que a Impugnante foi administrador e que, nesta qualidade, agiu com excesso de poder ou com infração à lei ou contrato social*: o ora Impugnante nunca atuou na direção da pessoa jurídica autuada e, via de consequência, muito menos agiu com excesso de poder ou violação a lei ou ao estatuto social.

Contudo, equivoca-se a Impugnante.

O Termo de Sujeição Passiva reporta-se expressamente ao *Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais e Anexos, parte integrante deste Termo e a comprovação de interposta pessoa por procuração pública passada em cartório, dando amplos e gerais poderes sobre as contas correntes aos sócios de fato (sujeição passiva solidária) conforme procurações remetidas pelos Bancos do Brasil e Itaú.*

Em consequência, expôs a Fiscalização restar *caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124, 134 e 135 do CTN.*

E, de tais Termos, assim como do Auto de Infração, a Impugnante foi regularmente cientificada deles recebendo cópia, como comprova o Aviso de Recebimento (AR) de fls. 499, e sendo-lhe concedido o prazo regulamentar para impugnação, não se cogitando de qualquer óbice à sua defesa.

Os dispositivos referidos pelo autuante estabelecem:

(...)

Por sua vez o Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais, que acompanha os Autos de Infração, assim descreve:

“A tributação será feita como omissão de rendimento (presunção) na forma da legislação citada no item seguinte com multa qualificada, pois houve sonegação:

“toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, sendo feita a devida representação penal para fins fiscais e termos de sujeição passiva solidária para os sócios de fato (AILTON LOPES DE ARAÚJO, CPF 446.025.96568 e ROSÂNGELA MELO ALVESFERREIRA, CPF 160.419.71880), haja vista a comprovação de interposta pessoa, por procuração pública passada em cartório dando amplos poderes sobre as contas correntes aos sócios de fato e para os sócios de direito (ERILENE ... e WASHINGTON ...) ...

E, para justificar a imputação de responsabilidade solidária, a Fiscalização instrui os autos com Certidões expedidas pelo 6º Cartório de Notas de Natal/Rio Grande do Norte, atestando que ali foram lavradas, em 2004 e 2007, procurações pelas quais a pessoa jurídica *Açoville Comercial e Distribuição Ltda.*, (representada por *Washington Luiz Nunes de Sena e Erilene da Silva Costa*), nomeou e constituiu seus bastantes procuradores *Ailton Lopes de Araújo e Rosângela Melo Alves Ferreira*.

Assim, distintamente do alegado, apurou a Fiscalização que para Rosângela Melo Alves Ferreira foram outorgados poderes pelos representantes legais da pessoa jurídica para *agindo, isoladamente, assinar propostas ou contratos de abertura de contas correntes e poupanças, movimentá-las em quaisquer instituições financeiras sejam oficiais ou particulares, requisitar talões de cheques, emitir e endossar cheques para depósitos ou retiradas em dinheiro, autorizar débitos, fazer aplicações, retiradas, transferências e pagamentos mediante recibos, confirmar saldos e extratos, emitir duplicatas com o fim de cobrança, caução ou desconto, autorizar abatimentos, descontos prorrogações de vencimentos, baixas, protestos e retiradas de protestos, receber qualquer importância devida a outorgante, assinando recibo e dando quitações, pagar tributos, reclamar contra lançamentos indevidos, assinar contratos e praticar todos os demais atos necessários ao cumprimento das disposições deste mandato.*

É o que se extrai de procurações, com validade no período autuado, fornecidas pelas instituições bancárias e confirmadas pelo Cartório em que lavradas, que instruem os autos:

(...)

Diante das procurações que lhe foram outorgadas vê-se que a Impugnante Rosângela detinha, sem sombra de dúvidas, poderes que lhe permitiam atuar com o administradora de fato da pessoa jurídica. Em tais circunstâncias, resta evidente o vínculo de fato das

referidas pessoas físicas com a empresa autuada, o que inibe qualquer limitação de responsabilidade prevista na legislação em favor daqueles que figuram regularmente como sócios da pessoa jurídica, e permite atribuir-lhes responsabilidade solidária e ilimitada pelas obrigações tributárias da empresa que geriam e administravam, com evidente interesse comum nas situações que se constituíram em fatos geradores daquelas obrigações, nos termos do art. 124 do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, distintamente do alegado, ressalte-se que inexiste no texto legal impedimento de que o art. 135, III, do CTN possa ser aplicado para responsabilizar não só o administrador de direito, mas também o administrador de fato da empresa. Ainda que o estatuto ou contrato social não confira poderes a um dos sócios ou a terceiro para praticar atos de gerência, se este é o administrador de fato da pessoa jurídica deve ser igualmente responsabilizado pela prática de atos ilícitos. E, no caso, a Fiscalização além de instruir os autos com provas que denotam que a pessoa jurídica autuada tinha como sócios de fato os seus dois procuradores (entre os quais a ora Impugnante Rosângela) e que os sócios formais da pessoa jurídica eram interpostas pessoas dos sócios de fato, ou seja, de que a pessoa física impugnante detinha poderes de administração da empresa, podendo assinar cheques, contratos e outros documentos, dar quitação, etc, por vários anos, também demonstrou a ocorrência de infração a lei, com consequências tributárias: movimentação de expressivos recursos em conta corrente de titularidade da pessoa jurídica, sem que nada tivesse sido oferecido à tributação, com apresentação de declarações zeradas, violando disposições legais que determinam o pagamento de tributos e a apresentação de declarações refletindo as atividades da empresa.

Ademais, também configura hipótese de que trata o art. 135 do CTN, a dissolução irregular, por configurar-se infração a lei. E a Súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento no tocante à pessoa jurídica não localizada caracterizar dissolução irregular:

Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

E, também neste aspecto, demonstrou a Fiscalização não ter sido a pessoa jurídica encontrada em nenhum dos endereços informados, ao longo do tempo, para fins cadastrais junto à Receita Federal (nem em Guarulhos/SP, nem em Rondonópolis/MT).

E, acerca de tal constatação, nada esclarecem a pessoa jurídica autuada e a pessoa física Impugnante que, repita-se, detinha procuração com amplos poderes para representá-la e movimentar seus vultosos recursos.

Nesse contexto, não se cogita de inexistência de motivação fática nem de ausência de fundamento legal para atribuição de responsabilidade solidária, que pudessem ensejar nulidade ou improcedência deste ato, na medida que demonstrou a Fiscalização que os sócios de fato da pessoa jurídica autuada eram os procuradores por ela nomeados, que detinham poderes inerentes à administração da empresa, com movimentação de expressivos recursos em contas correntes da pessoa jurídica, que nada ofereceu à tributação (declarações zeradas) e, ainda, não é encontrada no seu domicílio fiscal, presumindo-se a dissolução irregular.

Assim sendo, não logrando a defendente afastar ou esclarecer tais constatações, subsiste a imputação de responsabilidade solidária, tanto por interesse comum como em razão da qualidade de sócio de fato, comprovadamente com poderes de gerência, com fundamento nas disposições dos arts. 124 e 135 do CTN indicados na autuação.

No recurso voluntário (e-fls. 693-755), em longo arrazoado, a recorrente refirma que nunca administrou a empresa e se insurge contra todos os termos e autuações lavrados. Entende que qualquer hipótese de violação dolosa à lei deve ser afastada, porque nunca foi administradora da empresa, devendo ser excluída do polo passivo. Menciona que sua classificação como sujeito passivo solidário não contou com motivo determinante, pois não houve menção a condutas e provas para demonstrar sua responsabilidade pelo tributo, que não há causa para a sua responsabilidade nos termos dos arts. 124 e 135 do CTN. Menciona que foi considerada responsável pela alegação de que seria “sócia de fato”, com “poderes de gestão” e que apenas no acórdão surgiu a argumentação de que teria havido dissolução irregular. Afirma haver afronta ao art. 10 do Decreto 70.235/72. Defende que “não há, em linhas de fato e de direito, qualquer fundamento para a responsabilização da RECORRENTE lastreado no Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 02, já que a RECORRENTE NUNCA ADMINISTROU A SOCIEDADE AUTUADA, sendo a responsabilidade solidária falsa inferência argumentativa.”

Reprisa que o termo de sujeição passiva solidária carece de motivo de direito e de fato, motivação, portanto, vez que não há indicação de sua conduta. Refere que o acórdão recorrido, além, de chancelar a falta de motivação dos termos de sujeição passiva e de constatação de irregularidade fiscal, inovou na fundamentação ao afirmar ter havido dissolução irregular da empresa. Que “Se o Termo de Sujeição Passiva não discrimina todos os elementos considerados imprescindíveis à sua validade pelo art. 10 do Decreto 70.235/72, não há ilação outra senão a sua NULIDADE, (...)”

Defende que por jamais ter administrado a empresa, não há como se aplicar o art. 135 do CTN. Cita doutrina e jurisprudência do STJ que entende ampararem seu entendimento. Entende inadmissível a responsabilização pela simples menção do nome de uma pessoa, sem que se indique e se comprove a conduta supostamente praticada. Defende que a elaboração de “termo de sujeição passiva” já importa em violação à defesa, porque termo serve para descrever fatos e condutas. Entende que antes deveria haver uma intimação para que pudesse participar do processo administrativo e se defender das constatações apostas no termo. Cita precedentes do CARF. Pugna pela nulidade também do termo de sujeição passiva “pela incorreção do seu propósito, na medida em que suscita evidente cerceamento de defesa com a confusão processual gerada”. Se não são imputados fatos, mas meras menções a artigos, teria direito à decretação da nulidade do procedimento fiscal, pois este vai de encontro, frontalmente, à garantia da ampla defesa, do contraditório, do devido processo legal e da fundamentação dos atos decisórios.

Discorre sobre ônus da prova e menciona que falta tipicidade. Menciona a teoria da substanciação, segundo a qual o que importa é o fato, o qual terá sua qualificação jurídica conferida pelo juiz. Assevera que “Sem suporte fático, nenhuma norma incide!”

Defende textualmente que:

Manter o processo administrativo ora embatido implica, a um só tempo, consagrar:

- (i) uma nova espécie de redirecionamento, prática vedada conforme recentíssima decisão do EXCELSO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL;
- (ii) a inversão do ônus da prova por presunção imaginada;

- (iii) violação à ampla defesa, tornando inviável a defesa do administrado porquanto manifestar-se-á contra algo quando sequer foi realizada acusação pela Receita;
- (iv) a admissão de atos administrativos sem motivação, motivo de fato e de direito;
- (v) e a total impossibilidade do administrado controlar a regularidade da autuação/lançamento, pois o Fisco, sem prova e só querendo, poderia escolher o sujeito passivo por infração que lhe aprouvesse!

Menciona a teoria dos motivos determinantes, cita doutrina e dispositivos do CTN (202 e 203), e afirma que a falta dos motivos leva à nulidade. Em suas palavras:

Nesse diapasão, o Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 02 carece de motivos determinantes, justamente por (i) inexistir fato narrado apto a ensejar a sujeição passiva; (ii) não ter sido a RECORRENTE administradora ou "sócia de fato" da empresa; (iii) e inexistirem provas de que a RECORRENTE foi administradora ou "sócia de fato" e que, nesta qualidade, agiu, dolosamente, com excesso de poder ou com infração à lei ou ao contrato social:

a ora RECORRENTE nunca atuou na direção da AÇOVILLE COMERCIAL E DISTRIBUIÇÃO S/A e, via de consequência, muito menos agiu com excesso de poder ou violação à lei ou ao estatuto social.

Defende que o lançamento e a inscrição em dívida ativa são atos administrativos vinculados que se sujeitam à legalidade e ao arts. 142 e 204 do CTN, bem como ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Transcreve jurisprudência de diversos tribunais. Entende que igualmente inaplicável ao caso concreto o art. 124 do CTN, que apura suposta responsabilidade de terceiros. Discorre sobre interesse comum e cita jurisprudência do STJ. Afirma textualmente:

No caso em revisão, portanto, descabe a manutenção do nome da RECORRENTE no TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA Nº 02 / PROCESSO ADMINISTRATIVO 16095.720.012/2012-24, pois não há ao longo do Termo de Sujeição qualquer prova ou menção de fato que desabone sua conduta e comprove esforço doloso na prática dos atos encartados no art. 135 do CTN, nem tampouco há prova de que era a RECORRENTE administradora ou "sócia de fato" da sociedade AÇOVILLE COMERCIAL E DISTRIBUIÇÃO S/A.

(...)

O QUE HOVE AGORA, NO JULGAMENTO DA IMPUGNAÇÃO, FOI VERDADEIRA RECONSTRUÇÃO DO "TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA", AO CONSIGNAR EM SUA FUNDAMENTAÇÃO, A E. 4ª TURMA DA DRJ, NOVOS MOTIVOS PARA SUSTENTAR A RESPONSABILIZAÇÃO DA RECORRENTE.

Em novo tópico, discorre sobre a motivação inexistente e reafirma que desde a impugnação já indicou que inexistente motivação para sustentar sua responsabilidade, “considerando que houve, tão somente, a indicação dos dispositivos legais atinentes à responsabilidade tributária solidária e pessoal (arts. 124, 134 e 135, CTN).” Aduz que inexistente a premissa inicial que conduziria à conclusão pela sua responsabilidade, a qual deveria necessariamente estar comprovada. Em suas palavras “a responsabilidade solidária foi atribuída

à RECORRENTE pelo fato de ter figurado como procuradora da sociedade empresária autuada. E como procuradora, realizou-se escancarada e flutuante PRESUNÇÃO de ser ela "sócia de fato", ao único fundamento de lhe serem conferidos, por mandato, poderes especiais perante a sociedade." Defende a impossibilidade prevalecer mera presunção desacompanhada de provas.

Defende que a inovação de fundamento viola a ampla defesa e o art. 146 do CTN. Cita jurisprudência do CARF. Afirma que já teve sua defesa cerceada, pois não pode se insurgir em impugnação contra o argumento da dissolução irregular, a qual, contudo, só atinge sócios e administradores ao tempo da constatação da dissolução. Menciona que "neste caso, em janeiro de 2012, época da constatação, a procuração outorgada à RECORRENTE já não possuía validade, na medida em que, como bem registra o V. Acórdão recorrido, as procurações foram lavradas em 2004 e 2007, com validade de 03 anos."

Por fim, formula os seguintes pedidos:

- a) a nulidade do termo de sujeição passiva solidária por falta de motivos de fato, de direito e motivação, violação ao devido processo legal (contraditório e ampla defesa);
- b) superado o pedido anterior, seja provido para reformar o V. Acórdão recorrido e assim determinar a revisão do ato administrativo em análise, com a desconstituição do suposto crédito solidário ante a RECORRENTE, por (i) nunca ter sido administradora ou "sócia de fato" da AÇOVILLE COMERCIAL E DISTRIBUIÇÃO S/A (ii) e, por consequência, nunca ter praticado as condutas dolosas encartadas no art. 135 do CTN (iii); e por inaplicável, na hipótese, a responsabilidade do art. 135, CTN, por dissolução irregular da sociedade;
- c) seja anulado o V. Acórdão recorrido e assim anulado, igualmente, o "Termo de Sujeição Passiva nº 02", diante da escancarada inovação e reconstrução do sobredito Termo, que carece, em absoluto, de motivação, tendo o V. Acórdão suprido a deficiência, em golpe às garantias constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, bem como em assovelamento (sic) ao art. 146 do CTN,

A seguir, foram expedidos editais de intimação de Ailton Lopes de Araújo (e-fls. 759-760) e Erilene da Silva Costa (e-fls. 763-767)

Em sequência, certificou-se a interposição de Recurso Voluntário unicamente por Rosângela Melo Alves de Oliveira (e-fl. 768) e o prosseguimento do feito para cobrança do crédito tributário não impugnado.

Finalmente, o presente processo foi encaminhado a 1ª Seção de julgamento, e distribuído a esta relatora por sorteio.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

Do conhecimento

A recorrente foi intimada por meio de aviso de recebimento assinado em 22/11/2012 (e-fls. 677-678) e apresentou seu recurso em 07/12/2012 (e-fls. 693-755), sendo tempestivo, portanto.

Reitero que **não há** recurso da empresa e dos demais responsáveis solidários.

Do mérito

I – Da nulidade dos termos de sujeição passiva solidária e constatação de irregularidade fiscal por falta de motivação

Inicialmente, por uma questão de lógica na construção da presente decisão, entendo que deva ser enfrentada a questão da ausência de motivação nos Termos de sujeição passiva solidária (e-fls. 448-449) e de constatação de irregularidade fiscal (e-fls. 454-462) que acompanham o auto de infração (e-fls. 468-497).

Conforma amplamente descrito no relatório, a recorrente alega que a falta de descrição das supostas condutas que teria praticado enseja a nulidade dos Termos de sujeição passiva solidária e de constatação de irregularidade fiscal, que se revelam carentes de motivos de fato e de direito, ausente a motivação e o motivo determinante da lavratura do auto de infração.

Com razão a recorrente, como passo a fundamentar.

No âmbito do processo administrativo, a atuação estatal fica vinculada à legislação que estipula as normas de procedimento, o que significa que há formalidades legalmente previstas sobre como o processo irá se desenvolver. Esse formalismo decorre diretamente da legalidade e do devido processo legal.

Sobre o ponto, Marçal Justen Filho já disse que essa lógica formal se destina “a evitar a atuação abusiva do titular da competência. O formalismo não significa ritualismo inútil. O formalismo do procedimento é uma garantia de limitação do poder, do cumprimento das funções estatais e de respeito aos direitos fundamentais.”¹

Da mesma forma, na relação Fisco-contribuinte, o vínculo jurídico não decorre de convenção, mas da legalidade (em sentido amplo).

Assim, ao lavrar um termo de sujeição passiva solidária (ato administrativo) que deverá embasar a lavratura de um auto de infração e consequente lançamento de ofício, a

¹ JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de direito administrativo**. 13. ed.rev. atual. e ampl.. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018. p. 224.

autoridade fiscal, além de se ater à legalidade, deve esclarecer qual fato (motivo) ensejou a aplicação de um determinado dispositivo legal, e de que modo isso aconteceu (motivação). Ou seja, o caminho percorrido para se chegar à determinada conclusão de conteúdo decisório deverá ser exposta ao destinatário da decisão. Esse caminho é o dever de fundamentar ou motivar a decisão no processo administrativo.

Esse caminho a ser percorrido pela autoridade fiscal é uma decorrência lógica do devido processo legal que guia o processo administrativo fiscal. Dessa forma, não demanda grande esforço perceber que a motivação de um ato administrativo que indica a prática de uma infração é essencial para que o contribuinte possa ter conhecimento das razões que levaram àquela conclusão e, assim, se defender por meio do exercício do contraditório, valendo-se de todos os meios de defesa disponíveis.²

Necessário estabelecer, então, a cabível distinção entre motivo e motivação.

a. Motivo: é o pressuposto de fato (ou suporte fático) autorizador de uma ação administrativa, ou ainda, a causa (legal) que levou a uma ação administrativa. Segundo Oswaldo Aranha Bandeira de Mello o motivo “constitui, na realidade, o pressuposto do ato jurídico, da emanção da vontade ou do seu conteúdo, seu fundamento de direito.”³

b. Motivação: é o ato de fundamentação, de vinculação dos fatos à previsão hipotética descrita no tipo normativo (motivo), a fim de que a aplicação da norma possa ser considerada válida e legítima. A motivação geralmente se constitui de uma operação de subsunção dos fatos a uma norma que lhe regula consequências jurídicas, geralmente na forma de um silogismo.

Isso significa que a autoridade fiscal, ao lavrar um ato administrativo (seja ele de imputação de infração ou de conteúdo decisório) deve vincular os pressupostos ensejadores do fato tributável à previsão da norma, ou seja, **esclarecer de que modo a conduta praticada pode ser reconduzida à norma que prevê, para aquela conduta, uma determinada consequência.**

Assim teria sido realizada a operação de subsunção mencionada: “ao praticar a conduta x, realizou a hipótese prevista na norma y, então a consequência deve ser z.”

No caso concreto, não se observa nem a descrição dos fatos, e menos ainda a sua vinculação à previsão legal que tem por consequência a responsabilidade passiva solidária pelo crédito cobrado.

Vale novamente reproduzir o quanto foi apostado nos referidos termos de sujeição passiva solidária e de constatação de irregularidade:

² Nesse sentido é o entendimento da doutrina, a exemplo de Sérgio André Rocha, Irene Patrícia Nohara e Thiago Marrara

³ BANDEIRA DE MELLO, Oswaldo Aranha. **Princípios gerais de direito administrativo**. Vol. 1. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 534.



Receita Federal

Fiscalização

Delegacia da Receita Federal do Brasil em Guarulhos-SP

atendimento do Edital.

- Enviamos uma 2ª vez correspondência ao endereço da empresa, através de Termo de Reintimação, em 04/08/2011, a qual também retornou com a informação de "mudou-se" e após fizemos a ciência através de Edital.

- Seguiram-se os Termos para comprovar as origens e Termo de Constatação com o Auto de Infração que foram cientificados por Edital.

Feitos os procedimentos conforme Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais e Anexos, parte integrante deste Termo, e a comprovação de interposta pessoa por procuração pública passada em cartório, dando amplos e gerais poderes sobre as contas correntes aos sócios de fato (sujeição passiva solidária) conforme procurações remetidas pelos Bancos do Brasil e Itaú.

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124, 134 e 135 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

Fica o sujeito passivo solidário supra mencionado CIENTIFICADO da exigência tributária de que trata o Auto de Infração lavrado relativamente aos tributos na data de 18/01/2012, contra o sujeito passivo supra referido, cujas cópias, juntamente com o presente Termo e o Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais são entregues neste ato.

E, para surtir os efeitos legais, lavro o presente Termo, em três vias de igual teor e forma, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cuja ciência pelo sujeito passivo solidário dar-se-á por via postal, mediante Aviso de Recebimento (AR).

O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal utilizando o programa Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, www.receita.fazenda.gov.br, onde deverão ser informados o número do CNPJ e o código de acesso constante neste termo.

A tributação será feita como **omissão de rendimento(presunção)s** na forma da legislação citada no item seguinte com multa qualificada, pois houve a sonegação: "toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais", sendo feita a devida representação penal para fins fiscais e termo de sujeição solidária para os sócios de fato (AILTON LOPES DE ARAÚJO, CPF 446.025.965-68 e ROSANGELA MELO ALVES FERREIRA, CPF 160.419.718-80), haja vista a comprovação de interposta pessoa, por procuração pública passada em cartório dando amplos e gerais poderes sobre as contas correntes aos sócios de fato e para os sócios de direito (ERILENE DA SILVA COSTA, CPF 010.936.884-32, e WASHINGTON LUIZ NUNES DE SENA, CPF 466.708.404-97), haja vista o art. 207, V, do RIR/99, que determina a responsabilização dos sócios com poderes de administração como responsáveis pelos débitos tributários, no caso de pessoa jurídica que deixar de funcionar sem proceder à liquidação ou sem apresentar declaração de rendimentos no encerramento da liquidação.

SP GUARULHOS DRF

Fl. 457



Receita Federal
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM GUARULHOS/SP
SERVIÇO DE FISCALIZAÇÃO
Av. Guarulhos, 2.200 – Vila Augusta – Guarulhos-SP – fone 2086-9200

CONTRIBUINTE: AÇOVILLE COMERCIAL E DISTRIBUIÇÃO S.A.
CNPJ: 06.286.171/0001-05

5 – DO ENQUADRAMENTO LEGAL

A previsão para tributação de valores de depósitos bancários não comprovados consta no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, conforme segue:

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

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

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

A multa qualificada e interposta pessoa:

*Arts. 124, 134 e 135 do Código Tributário Nacional;
Arts 990 e 967 do Código Civil (Lei nº 10.406/02);
Art. 150 e 207 do Regulamento do Imposto de Renda/1999.
Art. 44, I e §1º da Lei 9430/1996.
(falta de escrituração - Art. 530, inciso III, do RIR/99)*

A teor do que se observa, a autoridade fiscal entendeu que a existência de procuração outorgando poderes para a recorrente seria o fundamento para sua responsabilização, e indicou os dispositivos legais que entendeu cabíveis.

Como bem ensinam Marcos Neder e Maria Teresa Martínez “motivar não é simplesmente apontar o texto da lei, eis que a isso se dá o nome de “fundamentação legal.”⁴ E não por outra razão, ensinam os autores que:

(...) Não basta simplesmente informar qual a norma aplicável ao caso. O dever de fundamentar só é atendido quando o julgador fixa as razões fáticas e jurídicas que constituirão as premissas da decisão. Sem precisão de motivos, torna-se difícil aferir a correção da decisão, prejudicando o direito de recorrer do contribuinte.⁵

Em arremate, a preciosa lição de Antonio Carlos de Araújo Cintra sedimenta a questão, ao afirmar que:

(...) os motivos não integram o ato administrativo, mas lhe são externos e anteriores no tempo. É à vista dos motivos que se editam os atos administrativos, que eles ensejam ou determinam. É a verificação dos fatos (motivos de fato) previstos na lei (motivos de direito) que autoriza ou ordena ao agente público a prática do ato, na conformidade do preceito legal (isto é, com conteúdo conforme a tal preceito). **A edição do ato**

⁴ NEDER, Marcos Vinícius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo administrativo fiscal federal comentado. São Paulo: Dialética, 2002. p. 53.

⁵ Idem, p. 318.

administrativo, portanto, é o resultado ou a decorrência da existência dos motivos.

⁶ [Grifo nosso]

Ora, a falta de indicação e descrição dos fatos desde logo afastaria a possibilidade de se praticar o ato administrativo, pois este termina por imputar à recorrente uma consequência sem causa. Por isso, no caso concreto, bastaria a falta de indicação dos motivos de fato e de direito para macular os termos que acompanham o auto de infração, pois se tratam de elementos essenciais ao ato administrativo.

Entretanto, constata-se, ainda, que a recorrente foi prejudicada em sua defesa, pois a falta de indicação dos fatos que levariam à conclusão da autoridade fiscal lhe retirou a possibilidade de contrapô-los, e de realizar assim a sua defesa.

Não é demais lembrar que a ampla defesa, além de direito fundamental, é uma garantia processual, conforme se lê do art. 5º, LV, da CF/1988 "aos litigantes, em processo judicial **ou administrativo**, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes." [Grifo nosso]

Nestes casos, prevê o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que serão nulos os atos que importem preterição do direito de defesa:

Art. 59. São nulos:

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

Nesse sentido, cabe citar julgado da Câmara Superior deste CARF:

Numero do processo: 10711.003636/2006-44

Turma: 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 3ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Mar 14 00:00:00 BRT 2018

Data da publicação: Wed Apr 18 00:00:00 BRT 2018

Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 25/11/2004, 02/12/2004, 07/12/2004, 13/12/2004, 16/12/2004, 17/12/2004, 23/12/2004 AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO DE MOTIVAÇÃO. NULIDADE. **A falta de motivação do lançamento implica preterição do direito de defesa do contribuinte. Os princípios do contraditório e da ampla defesa traduzem a necessidade de se dar conhecimento da acusação fiscal em toda a sua plenitude.** O vício assim ocorrido tem natureza material, não formal. [Grifo nosso]

Numero da decisão: 9303-006.496

Nome do relator: CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

⁶ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo. Motivo e motivação do ato administrativo. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1979. P. 102.

Desse modo, por falta de motivo e motivação, entendo que são nulos o Termo de sujeição passiva solidária e o Termo de constatação de irregularidade fiscal no que diz com a recorrente, que lastreiam o auto de infração.

II – Da solidariedade passiva

O segundo ponto a ser enfrentado, que resta prejudicado face à nulidade reconhecida dos termos de sujeição passiva solidária e de constatação de irregularidade fiscal, igualmente diz respeito à responsabilidade passiva solidária imputada à recorrente.

Em que pese a prejudicialidade indicada, entendo que breves considerações a título de reforço argumentativo precisam ser feitas quanto ao ponto, face à gravidade da imputação esvaziada de fundamento que ora se julga.

Em que pese a flagrante nulidade dos termos indicados, o acórdão recorrido entendeu por manter a recorrente no polo passivo conforme os fundamentos sobejamente indicados no relatório.

Em síntese, entendeu o julgador *a quo*, que a existência de procuração outorgando poderes à recorrente seria suficiente a sua responsabilização, em que pese nenhuma conduta por ela praticada tenha sido indicada ou comprovada. É o que se infere do trecho ora reproduzido:

Diante das procurações que lhe foram outorgadas vê-se que a Impugnante Rosângela detinha, sem sombra de dúvidas, poderes que lhe permitiam atuar com o administradora de fato da pessoa jurídica. Em tais circunstâncias, resta evidente o vínculo de fato das referidas pessoas físicas com a empresa autuada, o que inibe qualquer limitação de responsabilidade prevista na legislação em favor daqueles que figuram regularmente como sócios da pessoa jurídica, e permite atribuir-lhes responsabilidade solidária e ilimitada pelas obrigações tributárias da empresa que geriam e administravam, com evidente interesse comum nas situações que se constituíram em fatos geradores daquelas obrigações, nos termos do art. 124 do Código Tributário Nacional.

No ponto, discordo dos fundamentos e da conclusão do julgador de piso. Primeiro, porque a recorrente unicamente detinha poderes outorgados por meio de procuração, o que não significa que deles fez qualquer uso ou que tenha praticado qualquer infração à legislação. O alegado vínculo de fato, bem como quaisquer outras alegações de parte da autoridade fiscal, devem ser necessariamente comprovadas.

Exatamente nesse sentido há diversos julgados do CARF, a exemplo dos seguintes:

Numero do processo: 19515.005571/2009-13
Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção
Câmara: Terceira Câmara
Seção: Primeira Seção de Julgamento
Data da sessão: Tue Jan 24 00:00:00 BRST 2017
Data da publicação: Thu Feb 09 00:00:00 BRST 2017
Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2005 OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei nº 9.430/1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente,

sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento. Deve também ser provado que a origem dos depósitos tem relação com operações com motivação econômica. OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. Em face da legislação em vigor, a falta de apresentação da escrituração comercial e fiscal, a imputação de omissão de receitas se sustenta sob as regras do lucro arbitrado, mostrando-se correto o procedimento da fiscalização que considerou os valores totais das presunções de omissões de receitas, depósitos bancários não justificados, como base para o arbitramento. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. **A mera existência de procurações não é suficiente para caracterizar o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, a ensejar a responsabilidade solidária prevista no art. 124, I, do CTN.** AUTOS REFLEXOS - PIS, COFINS e CSLL. O decidido, no mérito do IRPJ, repercute na tributação reflexa. [Grifo nosso]

Numero da decisão: 1301-002.173

Nome do relator: JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA

Numero do processo: 10660.720143/2013-44

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Fri Jun 15 00:00:00 BRT 2018

Data da publicação: Mon Jul 16 00:00:00 BRT 2018

Ementa: Assunto: Simples Nacional Ano-calendário: 2008 ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS. INCOMPETÊNCIA DO CARF. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais carece de competência para se pronunciar sobre o processo administrativo de arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL Nos termos da lei, caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta bancária, na hipótese do titular, após intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a sua respectiva origem. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. A apreciação de argumentos de inconstitucionalidade resta prejudicada na esfera administrativa, conforme Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. SIMPLES NACIONAL. MAJORAÇÃO DAS ALÍQUOTAS EM 20%. CABIMENTO. Cabível a majoração das alíquotas máximas do SIMPLES, em 20% (vinte por cento), na hipótese de o contribuinte ultrapassar o limite máximo previsto na legislação tributária. MULTA DE OFÍCIO DE 75%. CABIMENTO. A multa de ofício de 75% está prevista em lei, razão pela qual deve ser exigida. SUJEIÇÃO PASSIVA. SÓCIO-GERENTE. **A mera qualificação de sócio, ainda que com amplos poderes de administração, não enseja a imputação de responsabilidade pessoal ou solidária, devendo o fisco motivar e comprovar a prática de ato com excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social ou caracterizar a confusão patrimonial, o que não restou demonstrado.** [Grifo nosso]

Numero da decisão: 1201-002.276

Nome do relator: LUIS HENRIQUE MAROTTI TOSELLI

Ademais, a atribuição de responsabilidade solidária a sócios administradores pressupõe mais do que a mera alegação da existência de poderes de administração, é preciso que se identifiquem e se comprovem as condutas praticadas, para somente então se verificar se houve dolo, que sempre deverá ser demonstrado.

No caso concreto, os argumentos expostos tanto nos termos de sujeição passiva solidária e de constatação de irregularidade quanto no acórdão recorrido nada dizem sobre eventuais condutas praticadas pela recorrente, o que demonstra a impossibilidade jurídica de se aplicar uma responsabilização que é por natureza excepcional.

Veja-se que não há uma só linha descrevendo de forma individualizada quais atos teriam sido praticados pela recorrente, conforme trecho da decisão recorrida:

Por outro lado, distintamente do alegado, ressalte-se que inexistente no texto legal impedimento de que o art. 135, III, do CTN possa ser aplicado para responsabilizar não só o administrador de direito, mas também o administrador de fato da empresa.

Ainda que o estatuto ou contrato social não confira poderes a um dos sócios ou a terceiro para praticar atos de gerência, se este é o administrador de fato da pessoa jurídica deve ser igualmente responsabilizado pela prática de atos ilícitos.

E, no caso, a Fiscalização além de instruir os autos com provas que denotam que a pessoa jurídica autuada tinha como sócios de fato os seus dois procuradores (entre os quais a ora Impugnante Rosângela) e que os sócios formais da pessoa jurídica eram interpostas pessoas dos sócios de fato, ou seja, de que a pessoa física impugnante detinha poderes de administração da empresa, podendo assinar cheques, contratos e outros documentos, dar quitação, etc, por vários anos, também demonstrou a ocorrência de infração a lei, com consequências tributárias: movimentação de expressivos recursos em conta corrente de titularidade da pessoa jurídica, sem que nada tivesse sido oferecido à tributação, com apresentação de declarações zeradas, violando disposições legais que determinam o pagamento de tributos e a apresentação de declarações refletindo as atividades da empresa.

Com efeito, a responsabilização dos sócios exige da fiscalização que: (i) comprove quais atos foram por eles praticados; (ii) que os sócios efetivamente exerciam a função de administradores na ocasião em que os atos foram praticados e (iii) que as condutas foram praticadas com dolo.

Nesse sentido, em artigo recentíssimo, Rafael Pandolfo e Juliana Sanguinetti afirmam que:

O ato reputado ilegal pela fiscalização precisa ser provado e não pode ser por ela presumido. A natureza sancionatória dessa ampliação subjetiva exige irretorquível e detalhada motivação.

Mas não é só isso, é preciso também demonstrar que o sócio ou gerente que agiu dolosamente exercia, efetivamente, suas funções ao tempo do surgimento da obrigação tributária, (...) ⁷

⁷ PANDOLFO, Rafael e SANGUINETTI, Juliana Mincarone. Apontamentos sobre a Responsabilidade Tributária dos Administradores à Luz do CARF. In: Tributação Federal: jurisprudência do CARF em debate/coordenadores Lucas Bevilacqua, Vanessa Cecconello; organizador Michell Przepiorka – Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020. p. 92-93.

Desse modo, a falta da necessária comprovação da prática das condutas ilícitas pela recorrente no período fiscalizado afasta a possibilidade de manter a imputação pretendida.

Exatamente nesse sentido há diversos precedentes do CARF, a exemplo dos seguintes:

Numero do processo: 13896.723075/2012-19

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Fri Feb 23 00:00:00 BRT 2018

Data da publicação: Mon Apr 16 00:00:00 BRT 2018

Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2008 RECURSO VOLUNTÁRIO. (...) RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. O artigo 135, III, do CTN responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. **A conduta é necessariamente comissiva, não se podendo responsabilizar diretores simplesmente por eles terem determinadas atribuições conforme o estatuto social da empresa. Assim, é preciso verificar se, no caso concreto, os administradores efetivamente praticaram os atos que a Fiscalização indica serem ensejadores da responsabilidade. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. Deve ser excluída a responsabilidade do administrador não havendo comprovação nos autos de que ele tenha efetivamente praticado atos dos quais resultaram os lançamentos.** [Grifos nossos]

Numero da decisão: 1401-002.174

Nome do relator: LIVIA DE CARLI GERMANO

Numero do processo: 10166.725809/2017-65

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue May 14 00:00:00 BRT 2019

Data da publicação: Mon Jun 03 00:00:00 BRT 2019

Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2012, 2013, 2014 AUTO DE INFRAÇÃO. (...) RESPONSABILIDADE PESSOAL TRIBUTÁRIA. REQUISITOS. São pessoalmente responsáveis apenas os dirigentes que comprovadamente praticaram atos com excesso de poderes ou infração a lei na administração da sociedade, conforme dispõe o artigo 135, III, do CTN. Apenas o fato das pessoas físicas relacionadas serem sócias e/ou gestoras não enseja, por si só, a imputação de responsabilidade tributária pessoal. **Cabe à fiscalização demonstrar e provar a forma como cada uma dessas pessoas indicadas praticou diretamente ou tolerou ato ilegal ou contrário ao contrato social enquanto sócias com poder de gerência. Dolo não se presume, se prova.** (...) [Grifos nossos]

Numero da decisão: 1201-002.921

Nome do relator: GISELE BARRA BOSSA

Assim, era dever da fiscalização identificar, apontar e comprovar as condutas praticadas pela recorrente, de forma individualizada, contextualizada ao tempo do surgimento da obrigação tributária, bem como a presença de dolo. Isso, contudo, não foi demonstrado no caso concreto.

Assim, também por essas razões, deve ser afastada a responsabilidade solidária imposta à recorrente.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário, e, no mérito, DOU PROVIMENTO para afastar a imputação de responsabilidade solidária.

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert

Voto Vencedor

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Redator designado.

Com a devida vênia à Relatora, que com muita competência proferiu voto brilhante, ousou dela discordar quanto ao reconhecimento da nulidade suscitada pela recorrente, com base nas razões a seguir.

Em resumo, o caso versa sobre autuação fiscal lavrada contra Rosângela Melo Alves Ferreira, na qualidade de responsável solidária da empresa Açoville Comercial e Distribuição S.A. De acordo com o relatório, a recorrente foi considerada responsável solidária e exclusiva dos débitos tributários da pessoa jurídica, nos termos dos arts. 124, I e 135, III do CTN.

A causa da responsabilização foi o fato de a recorrente ter recebido procuração para gerir amplamente os interesses da pessoa jurídica. Munida desses poderes, constatou a fiscalização a prática de omissão de receitas da pessoa jurídica, com base na movimentação de em contas correntes bancárias. Acresça-se a isso, o fato de a administração tributária não ter encontrado os representantes legais da empresa no domicílio fiscal informado.

No entendimento da relatora, em voto substancioso, a fiscalização não teria descrito a conduta da recorrente que levaria à tipificação de sua responsabilidade tributária. Assim, teria ocorrido, no caso, vício de motivação do ato administrativo do lançamento. Este, por sua vez, inviabilizaria a defesa da recorrente, de modo a causar a nulidade do auto de infração com fundamento no art. 5º, LV da Constituição Federal, combinado com art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Neste ponto, divergi da relatora, no que fui acompanhado pela maioria do colegiado.

Note-se, em que pese as divergências teóricas sobre a distinção dos conceitos de motivo e motivação do ato administrativo, ou até mesmo a necessidade da motivação quando se tratar de atos vinculados, como é o caso do lançamento tributário, entendendo que não está presente o alegado vício de motivação.⁸

Como se sabe, o ato administrativo possui os seguintes requisitos de validade, previstos no art. 2º da Lei nº 4.717, de 1965, Lei da Ação Popular.

Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

- a) incompetência;
- b) vício de forma;
- c) ilegalidade do objeto;
- d) inexistência dos motivos;
- e) desvio de finalidade.

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:

- b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;

Considero que a autoridade administrativa, ao descrever a causa da responsabilidade tributária da recorrente nos termos de sujeição passiva solidária e de constatação de irregularidade, informa a existência de procuração à recorrente por instrumento público, em que se constata diversos poderes para gerir a empresa Açoville. A existência de tal procuração, expressa o motivo da responsabilização tributária da recorrente, permitindo assim que se defendesse deste fato. Tanto que a relatora descreve em diversas passagens do relatório que a recorrente alegou não ter poderes para administrar a sociedade. Ora, essa alegação só é possível porque a procuração em questão é o elemento que dá nexo de causalidade entre os fatos e a responsabilização tributária da recorrente nos termos dos arts. 124 e 135, III do CTN.

Ressalto que este voto vencedor tem por objeto, tão somente, afastar a alegação de nulidade do auto, não ingressando, obviamente, no mérito das citadas responsabilidades.

Daí porque, entendendo não ter restado configurada a nulidade do auto de infração por vício de motivação. Isso porque, em que pese, realmente, a descrição dos fatos ser muito superficial, inexistiu violação ao art. 2º, “d” da Lei nº 4.717, de 1965 – Lei da Ação Popular, pois o motivo está presente, qual seja, a prova de que a recorrente recebeu poderes de gerenciar a pessoa jurídica.

Na extensão desse argumento, não ficou evidenciada violação à ampla defesa com base no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, pois a recorrente conseguiu se defender da imputação das responsabilidades tributárias, estatuídas nos arts. 124, I e 135, III do CTN.

⁸ CARVALHO FILHO, José do Santos. Manual de direito administrativo. 32ª ed. São Paulo: Gen-Atlas, 2018, p. 116.

Diante do exposto, reiterando as vênias à eminente relatora, voto por não acolher a preliminar de nulidade do auto de infração por vício de motivação.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes