



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo nº 10980.010676/2003-20
Recurso nº 143.814 Voluntário
Matéria IRPJ - EXS.: 1999 a 2003
Acórdão nº 105-17.371
Sessão de 18 de dezembro de 2008
Recorrente ADMINISTRADORA PLAZA SHOW LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

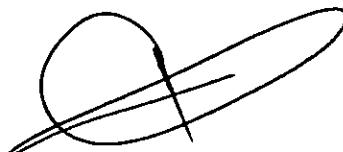
Exercícios: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA - NECESSIDADE DE APRECIAÇÃO - Carece de respaldo legal a decisão de primeira instância que deixa de conhecer impugnações interpostas por sujeitos passivos solidários com base no argumento de que o acórdão prolatado em segundo grau é inexequível. O responsável tributário que ingressa na relação jurídico-tributária como sujeito passivo indireto, poderá dela ser excluído se assim entender as autoridades competentes para apreciar as suas razões. Não conhecer os argumentos expostos pelos indicados no autos para compor o pólo passivo da obrigação tributária constitui, à evidência, cerceamento do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DECLARAR nula a decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa e determinar o exame das impugnações apresentadas pelos responsáveis tributários citados pela autuação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSE CLÓVIS ALVES
Presidente



D

WILSON FERREIRA GUIMARÃES

Relator

Formalizado em: 06 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, LUCIANO INOCÊNCIO DOS SANTOS (Suplente Convocado) e BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente os Conselheiros ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

ADMINISTRADORA PLAZA SHOW LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, que manteve, na íntegra, o lançamento tributário, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, relativa aos anos-calendário de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, formalizada em decorrência da constatação de diferença entre o valor escriturado e o declarado ou pago, constatação essa efetuada no âmbito das denominadas verificações obrigatórias.

A autoridade fiscal, além de ter dado ciência do lançamento à própria contribuinte (em 30 de outubro de 2003), por meio de Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária, cientificou, ainda, as seguintes pessoas: em 30 de outubro de 2003, Moro Construções Civis Ltda e Kadima Empreendimentos e Participações S/C Ltda.; em 31 de outubro de 2003, Irmãos Thá S/A. Construções e Comércio e Carlos Arnaldo Leal Hauer; em 04 de novembro de 2003, Sauipe Participações e Empreendimentos S/A.; e em 06 de novembro de 2003, Luiz Afonso Leal Hauer.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 080/083, a contribuinte (ADMINISTRADORA PLAZA SHOW LTDA) foi extinta no ano de 2002. Diante de tal fato, a autoridade fiscal decidiu por responsabilizar os sócios da empresa à época da sua extinção pelos créditos tributários constituídos.

Inconformadas, foram apresentadas as seguintes impugnações:

- às fls. 552/576, a própria contribuinte¹ (documentação anexa - fls. 577/906);

- às fls. 265/293, Kadima Empreendimentos e Participações (documentação anexa - fls. 295/549);

- às fls. 907/922, Irmãos Thá S/A. Construções e Comércio, (documentação anexa - fls. 923/927);

¹ A impugnação em nome da contribuinte foi apresentada por MORO CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA e ADEMIR FRANCISCO FOLETTI MORO.

- às fls. 928/943, Carlos Arnaldo Leal Hauer (documentação anexa - fls. 944/946);

- às fls. 949/980, Sérgio Frischmann Bromfman (documentação anexa - fls. 981/1272), na qualidade de sócio da SAUÍPE PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS S/A; e

- às fls. 1273/1290, Cecília B. Coelho Hauer, representante do espólio de Luiz Afonso Leal Hauer.

Em apertada síntese, foram os seguintes os argumentos oferecidos:

- que seria nulo o processo por total afastamento dos princípios gerais básicos que devem estar presentes no comportamento da Administração Pública, incidindo em cerceamento ao direito de defesa nas fases instrutória e conclusiva;

- que a única pessoa natural envolvida no caso, no pertinente às suas responsabilidades pessoais ou societárias, dotada de consciência e capacidade para formular sua defesa, Ademir Francisco Foletto Moro, nunca soube da mencionada fiscalização, sendo surpreendido no dia da sua intimação pessoal;

- que não haveria nenhuma razão lógica ou jurídica para não fazer estender a responsabilidade para todos os sócios então existentes, e máxime para aqueles que continuam à frente do negócio;

- que a ação fiscal seria nula em razão da utilização indevida de dados bancários, visto que os fatos são de 1998, anterior, portanto, a Lei nº 10.174/2001;

- que, tendo sido feita a intimação em 31 de outubro de 2003, somente poderia ser objeto de eventual lançamento, no máximo, os fatos geradores mensais de tributos ocorridos nos meses de novembro e dezembro de 1998, em razão da decadência do direito de lançar (art. 150, § 4º, do CTN).

- que as diferenças apontadas não existiriam porque a receita do estacionamento sempre foi de propriedade da CASAMORO, pelo menos até 03 de agosto de 2000;

- que não reconhecia como verdadeiras e corretas as imputações feitas posteriormente ou através de livros ou registros antedatados ou firmados de fato por quem não era o responsável em nível de Direção da Administradora Plaza Show Ltda.

Foram apresentadas, ainda, considerações acerca dos seguintes pontos: fatos ocorridos após a autuação entre o Sr. Ademir Francisco Foletto Moro e demais pessoas envolvidas no Empreendimento Estação Plaza Show, em diversas reuniões, para tratar do assunto; transcrição de parte de contratos e atas de assembleias desde a sua constituição até a sua transferência para o grupo "MK/POLLO" em 03 de agosto de 2000; detalhamento do modo de operação e apropriação de receitas pelo empreendimento e auditorias efetuadas.

Em conformidade com o relatado no voto condutor da decisão de primeiro grau, as demais impugnações apresentadas, além dos argumentos já apresentados, teceu considerações acerca da responsabilidade solidária do sócio, caracterização da sucessão, pedido de diligências e perícias.

Às fls. 1300/1313 foram juntadas cópias da petição inicial do Mandado de Segurança com pedido de liminar nº 2004.70.001873-5², e do despacho judicial proferido pelo TRF/4^aR no Agravo de Instrumento nº 2004.04.01.008596-2/PR.

A 1^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 6.194, de 20 de maio de 2004, pela procedência do lançamento, conforme ementa que ora transcrevemos.

DECADÊNCIA. FATOS GERADORES ATÉ 31/10/1998

Tendo em vista a apuração de lucro presumido em 1998 e a faculdade de opção, na DIPJ/1999, pelo lucro real, aplica-se a regra do art. 173, I do CTN

DIVERGÊNCIA ENTRE A RECEITA INFORMADA E A DECLARADA AO FISCO FEDERAL.

Não logrando a contribuinte justificar a diferença dos valores dos declarados/pagos e os escriturados em seus livros contábeis/fiscais, procede o lançamento com base nos valores efetivamente levantados pela fiscalização.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Às fls. 1334, a Delegacia da Receita Federal em Curitiba encaminhou cópia da sentença proferida nos autos do MS nº 2004.70.00.001873-5, em que, em virtude de a segurança ter sido negada, a liminar concedida pelo TRF da 4^a Região perdeu a sua eficácia.

Em razão da apresentação de recursos voluntários pelas autuadas (fls. 1.362/1.637), esta Quinta Câmara prolatou decisão (acórdão nº 105-15.519, sessão de 22 de fevereiro de 2006) no sentido de declarar nula a decisão de primeira instância.

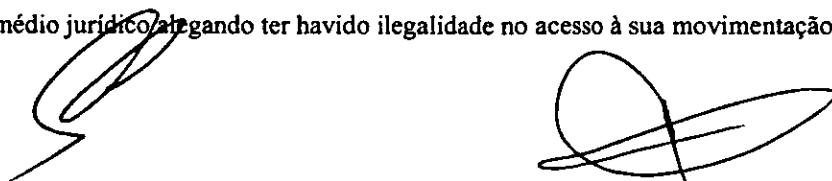
O referido julgado restou assim ementado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE - É nula, nos termos do art. 59, II do Decreto 70.235/72, a decisão proferida com preterição do direito de defesa. Processo anulado a partir da decisão recorrida.

Tal decisão foi consubstanciada no fato de não terem sido apreciadas as alegações acerca da responsabilidade dos sócios em relação ao crédito tributário lançado.

Diante disto, a 1^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba prolatou nova decisão (acórdão nº 06-11.963, de 24 de agosto de 2006), conforme ementa abaixo reproduzida.

² A contribuinte buscou o remédio jurídico alegando ter havido ilegalidade no acesso à sua movimentação bancária.



DECADÊNCIA. FATOS GERADORES ATÉ 31/10/1998.

Tendo em vista a apuração de lucro presumido em 1998 e a faculdade de opção, na DIPJ/1999, pelo lucro real, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN.

DIVERGÊNCIA ENTRE A RECEITA INFORMADA E A DECLARADA AO FISCO FEDERAL.

Não logrando a contribuinte justificar a diferença dos valores dos declarados/pagos e os escriturados em seus livros contábeis/fiscais, procede o lançamento com base nos valores efetivamente levantados pela fiscalização.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os aspectos relativos à responsabilidade solidária pelos créditos Tributários da pessoa jurídica constituem matéria estranha ao processo administrativo Fiscal regularmente instaurado contra esta última, podendo ser apresentada a defesa pertinente em caso de eventual execução judicial do crédito Tributário.

A Delegacia da Receita Federal em Curitiba intimou a tomar ciência do referido julgado as seguintes pessoas:

fls. 2.524 – LUIZ AFONSO LEAL HAUER (Cecília Bezerra Coelho Hauer – Inventariante), na qualidade de DIRETOR DELEGADO da autuada;

fls. 2.527 – CARLOS ARNALDO LEAL HAUER, na qualidade de sócio da autuada;

fls. 2.531 – MORO CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA (incorporada por ATILA IMÓVEIS LTDA), na qualidade de sócia da autuada;

fls. 2.534 – KADIMA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES SC LTDA, na qualidade de sócia da autuada;

fls. 2.537 – IRMÃOS THÁ S/A CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO, na qualidade de sócia da autuada;

fls. 2.540 – SAUÍPE PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS S/A, na qualidade de sócia da autuada;

fls. 2.543 – SÉRGIO FRISCHMANN BROMFMAN, na qualidade de diretor delegado da autuada.

Inconformadas, foram apresentados novos recursos voluntários, todos de igual teor, conforme indicação abaixo.

Fls. 2.565/2.621 – SÉRGIO FRISCHMANN BROMFMAN;

Fls. 2.872/2.928 – SAUÍPE PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS S/A;

Fls. 3.179/3.235 – ADEMIR FRANCISCO FOLETT MORA, na qualidade de gerente delegado da autuada;

Fls. 3.486/3.542 – MORO CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA;

Fls. 3.793/3.849 – CARLOS ARNALDO LEAL HAUER;

Fls. 4.100/4.156 – IRMÃOS THÁ S/A CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO;

Fls. 4.407/4.463 – CECÍLIA BEZERRA COELHO HAUER, na qualidade de inventariante de LUIZ AFONSO LEAL HAUER;

Em apertada síntese, são os seguintes argumentos expendidos nas peças recursais:

- que todo o raciocínio esboçado no acórdão recorrido foi construído a partir de documentos fraudados (livros fiscais, baixas de CNPJ, distrato, pedido de restituição de impostos, etc), os quais estão sendo objeto de inquérito na Polícia Federal;

- que as inferências do acórdão recorrido de que os contratos eram “de gaveta” e de que estes só vieram a lume depois das autuações, destoam do conjunto dos fatos e das provas já carreadas e protestadas por fazer através de perícia;

- que para um melhor, mais seguro e imparcial deslinde das questões fáticas, impõe-se a necessidade de transformar o processo em diligência, como requerido antes;

- que continua nulo o acórdão 06-11.963 da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, em razão da recusa de se decidir ou resolver, fundamentada e conclusivamente, a questão da correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária;

- que o acórdão em referência convalidou verdadeira defesa da autoridade lançadora em benefício dos reais e prósperos continuadores e sucessores no negócio ESTAÇÃO 21, excluindo a possibilidade de incidência das únicas regras que poderiam justificar o verdadeiro pressuposto da efetiva responsabilidade tributária na espécie (arts. 128 a 138 e parágrafo único do Código Tributário Nacional);

- que do auto de infração, peça básica que delimita o litígio entre o Fisco e o contribuinte, não consta qualquer fundamentação para a responsabilização feita;

- que o presente processo é nulo, pois, quando da lavratura do auto de infração a empresa autuada já não existia juridicamente, tendo em vista a baixa do seu registro perante a Junta Comercial do Paraná, encontrando-se seu CNPJ, à época e atualmente, cancelado;

- que, em se considerando o Termo de Declaração de Sujeição Passiva por Responsabilidade Tributária, a responsabilização dos ex-sócios ou ex-administradores só seria legal se fosse advinda de comprovado excesso de poderes ou infração à lei, cometidas por estes (art. 135, II, do CTN), ou seja, por algum ato de ingerência administrativa ou criminal, ou, ainda, por dissolução irregular, o que também não é o caso;

- que a autoridade lançadora, além de rejeitar a aplicação dos arts. 133 e 132 do CTN, não consegue situar a definição de responsabilidade em nenhuma das regras pertinentes e únicas aplicáveis à espécie, que são as regras constantes do capítulo V do CTN (arts. 128 ao 138 e seu parágrafo único);

- que todas as regularizações tributárias, contábeis, trabalhistas ou previdenciária, que eventualmente foram feitas posteriormente à data de 03 de agosto de 2000, além de serem da exclusiva responsabilidade, dever e iniciativa dos adquirentes do EMPREENDIMENTO ESTAÇÃO PLAZA SHOW, não tiveram nenhuma participação direta ou indireta dos antigos administradores ou sócios da autuada, nada podendo assim ser-lhes imputado ou mesmo por eles defendidos, já que não dispõem de todos os elementos necessários;

- que não há que se confundir as receitas do empreendimento (denominadas receitas da operação), e que eram demonstradas no sub-plano de contas da CASAMORO EMPREENDIMENTOS S/A, com as receitas próprias da ASMINISTRADORA PLAZA SHOW LTDA, consistentes principalmente na taxa de administração de aproximadamente 12%, regularmente escriturada;

- que as receitas atinentes ao estacionamento, à época, constam todas do sub-plano de contas, sendo resultados contábeis da CASAMORO EMPREENDIMENTOS S/A, conforme está expresso nas respectivas planilhas e em consonância com o que vem sendo afirmado.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço dos apelos.

Trata o presente de exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, relativa aos anos-calendário de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, formalizada em decorrência da constatação de diferença entre o valor escrutado e o declarado ou pago, constatação essa efetuada no âmbito das denominadas verificações obrigatórias.

Conforme já relatado, a primeira decisão exarada na instância *a quo* foi anulada por esta Quinta Câmara em razão de não terem sido apreciados os argumentos expendidos por aqueles que foram arrolados como sujeitos passivos solidários da obrigação constituída. Endendeu o Colegiado que tal fato revelou cerceamento do direito de defesa, restando justificada, assim, a decretação da nulidade do ato administrativo praticado.

Sumetido a nova apreciação, o feito fiscal foi mantido pela autoridade de primeiro grau, sendo relevante reproduzir os seguintes excertos do voto condutor da referida decisão:

...

De inicio, faço minhas as considerações tecidas pelo julgador Paulo Quirino de Almeida no Acórdão DRJ/CTA nº 6.194, de 2004, às quais mereceram acompanhamento unânime desta Turma.

Ao final, em tópicos específicos, analisarei a questão da existência ou não de sucessão, a que gerou a nulidade do acórdão anteriormente prolatado, e, ainda, a possibilidade de esta DRJ dar cumprimento ao respeitável Acórdão da Egrégia Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de nº 105-15.519, de 2006.

VOTO PROLATADO NO ACÓRDÃO DRJ/CTA Nº 6.194, DE 2004

...

Da responsabilidade solidária

Em razão de a autoridade Fiscal ter declarado, por meio de Termo que integra os autos, a sujeição passiva solidária dos sócios, foram por estes apresentadas impugnações.

Aqui se faz necessário transcrever o disposto no art. 203 da Portaria MF nº 259/2001, que aprovou o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal:

"Art. 203. Às DRJ, nos limites de suas jurisdições, conforme anexo V, compete:

I - julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos Tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspetores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos ao reconhecimento de direito creditório, ao resarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela SRF; e

II - desenvolver as atividades de tecnologia e de segurança de informação, de programação e logística, e as relacionadas com planejamento, organização, modernização e recursos humanos.(Grifei)"

Conforme destacado no item I acima, às Delegacias de Julgamento compete julgar os processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos Tributários. Desta forma, este órgão de julgamento não é apto a se manifestar quanto à matéria atinentes à responsabilidade solidária, que são afetas ao órgão responsável por uma possível execução posterior dos valores discutidos nos autos.

Os autos de infração de fls. 84 a 98 foram lavrados em nome de Administradora Plaza Show Ltda, sujeito passivo das infrações

apuradas. A impugnação, válida, foi protocolada em nome do sujeito passivo já identificado. Assim, à Delegacia de Julgamento cabe, nos termos da Portaria que a rege, julgar os fatos relativos às infrações que lhe estão sendo imputadas.

A responsabilidade solidária apontada nos referidos autos, subsidiará uma contingente execução forçada do crédito (que não comporta benefício de ordem, nos termos do parágrafo único do inciso II do art. 124 do CTN). Desta feita, tais argumentos podem (devem) ser apresentados se porventura a referida execução forçada efetivar-se (não haver o pagamento do crédito espontaneamente, quando da intimação para tal).

Assim, a questão relativa a responsabilidade solidária dos Termos de Declaração de Sujeição Passiva por Responsabilidade Tributária não podem ser tratadas nesse momento, por falta de previsão legal. Se e quando for necessário, será analisada pelo órgão responsável pela execução da dívida.

Além do mais, nos termos dos arts. 10 a 16 do Decreto nº 70.235/1972, somente o lançamento mediante Auto de Infração é que comporta impugnação, não tendo essa mesma característica o mero Termo de Declaração de Sujeição Passiva por Responsabilidade Tributária lavrado em nome de terceiros, que não constitui crédito Tributário pelo lançamento.

Isto posto, voto no sentido de não acolher a preliminar de decadência, não acolher os pedidos de diligência e perícia, por prescindível, e no mérito julgar procedente o lançamento para manter a exigência de R\$ 198.876,65 de IRPJ, multa de ofício, além dos encargos legais.

CARACTERIZAÇÃO DE SUCESSÃO

...

RESPONSABILIZAÇÃO DE SÓCIOS (DA COMPETÊNCIA DAS DELEGACIAS DE JULGAMENTO)

Como bem ressaltado pelo relator Paulo Quirino de Almeida, em seu voto anteriormente transcrito, às Delegacias de Julgamento compete julgar os processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos Tributários.

Desta forma, este órgão de julgamento não é apto a se manifestar quanto à matéria referente à responsabilidade solidária, que é afeta ao órgão responsável por uma possível execução posterior dos valores discutidos nos autos.

Em outras palavras, a qualificação dos responsáveis pelo crédito Tributário é inerente aos procedimentos de cobrança e execução do débito, e não ao de controle de sua legalidade.

Destarte, salece competência a esta DRJ para o julgamento de impugnações apresentadas a Termo de Declaração de Sujeição Passiva por Responsabilidade Tributária, em consonância, aliás, com o

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal) (grifou-se):

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993)

Conforme se observa do dispositivo transrito, a competência desta DRJ se limita ao julgamento de razões de defesa suscitadas contra exigências constituidas em auto de infração ou notificação de lançamento.

Logo, não pode esta Repartição, sem qualquer amparo legal, e fundamentada apenas em uma determinação de órgão colegiado administrativo (o respeitável Acórdão de nº 105-15.519, de 2006, da Egrégia Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes), decidir acerca de matéria estranha à formalização do lançamento (o qual, à evidência, subsiste ainda que ausente qualquer Termo de Responsabilidade Solidária), atinente apenas a quem caberia, na hipótese de manutenção final da exigência Fiscal e de seu não-pagamento pelo sujeito passivo autuado, se sujeitar à respectiva cobrança.

É certo dispor o art. 5º, LV, da Constituição Federal que “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.”

É o caso de se perguntar: no processo administrativo Fiscal, quem são os litigantes?

A resposta se depara, também, no Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal), quando dispõe, em seu art. 14, que:

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

É dizer: a impugnação a qualquer outra matéria que não seja a da exigência Fiscal propriamente dita, posta a exame da Delegacia de Julgamento, não instaura qualquer litígio e, em consequência, não tem o condão de exigir o seu pronunciamento.

É o que ocorre, por exemplo, com a lavratura, por parte da Fiscalização, e na mesma época da constituição do crédito Tributário, de Representação Fiscal para Fins Penais.

Essa Representação, como se sabe, tem como finalidade auxiliar o Ministério Pùblico Federal na formalização de denúncia na esfera criminal.

Analogamente, o Termo de Declaração de Sujeição Passiva por Responsabilidade Solidária - cujos indicados, de regra, são os mesmos apontados naquela Representação, quando existente - destina-se a



subsidiar a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) quando de eventual execução judicial de crédito Fiscal não pago pelo sujeito passivo autuado.

Trata-se, pois, de matérias que extrapolam a competência desta DRJ, quanto lavradas por ocasião da autuação, e que nada têm a ver com o lançamento propriamente dito, sendo objeto, ambas, de acolhimento, ou não, por parte daqueles órgãos, em momento processual distinto deste.

Destaque-se, por oportuno, que nada impede que a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN), no exercício de suas atribuições constitucionais (art. 131, § 3º, da Lei Maior), direcione a execução judicial contra terceiras pessoas que não tenham sido apontadas pela Fiscalização, ou que o faça apenas com relação a algumas por esta indicadas, nos limites de seu poder discricionário.

É o que se observa, por exemplo, do documento juntado por cópia de fls. 2.418 deste processo, em que, em ação judicial relativa a processo diverso no qual é executada a ora autuada, houve por bem aquele órgão, propor, com fundamento no art. 133 do Código Tributário Nacional (CTN), a inclusão de outra empresa no pólo passivo daquele processo, e sua citação nesta qualidade.

Assim, pretender-se discutir o conteúdo e o alcance do Termo de Declaração de Sujeição Passiva por Responsabilidade Solidária lavrado pela Fiscalização, sem, ao menos, se ter a certeza de seu futuro aproveitamento pela PFN, seria um mero exercício de futurologia, além de se reputar inócuo, porquanto não vedaria que aquele órgão, alicerçado em seu próprio convencimento, e de forma autônoma, viesse a orientar a execução judicial contra quem entendesse de direito.

Nesse sentido, o art. 202, I, do CTN, determina que o termo de inscrição da dívida ativa indicará obrigatoriamente o nome do devedor e, sendo o caso, o dos co-responsáveis.

Essa mesma disposição consta do § 5º do art. 2º da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, que regula o processo de inscrição e cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública.

Por outro lado, o § 4º do mesmo artigo estipula que a Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.

Por óbvio, esse é um juízo de valor dos senhores Procuradores, em face dos elementos carreados para os autos pelo Fisco, ou de outros a que vierem ter acesso.

Assim sendo, não estão, eles, vinculados a entendimentos anteriormente emanados a respeito, seja das Delegacias de Julgamento, seja dos Conselhos de Contribuintes, não se tratando, portanto, de matéria que deva ser apreciada por qualquer dessas instâncias julgadoras.

É necessário recordar, ainda, que o fato de constar da Certidão de Dívida Ativa o nome de alguém como co-responsável não significa que essa pessoa estará definitivamente investida dessa condição.

Isso porque, por força do art. 3º, e parágrafo único, da já citada Lei nº 6.830, de 1980, e do parágrafo único do art. 204 do CTN, a Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez, ressalvada prova inequivoca em contrário.

Conclui-se, por conseguinte, que, ainda que a Procuradoria da Fazenda Nacional entenda que as pessoas mencionadas como co-responsáveis pelo crédito Tributário devem efetivamente por ele responder, a última palavra a respeito caberá ao Poder Judiciário.

Apenas nesse momento será admissível discutir se a situação fática determinará a existência desse vínculo obrigacional, ou não.

Do que se deflui que os aspectos relativos à responsabilidade solidária pelos créditos Tributários da pessoa jurídica constituem matéria estranha ao processo administrativo Fiscal regularmente instaurado contra esta última, podendo ser apresentada a defesa pertinente em caso de eventual execução judicial do crédito Tributário.

Desse modo, toda a argumentação contida nas impugnações dos arrolados como responsáveis pelo crédito Tributário lançado de ofício neste processo, refutando a responsabilidade destes pelos tributos não pagos pelo sujeito passivo autuado fica prejudicada, posto que, como já dito anteriormente, a responsabilização dessas pessoas, jurídicas e físicas, é matéria a ser discutida em fase de execução judicial, não tendo qualquer reflexo na análise do mérito da presente exigência.

Para finalizar este tópico, transcreve-se recentíssima ementa do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no mesmo sentido do aqui exposto (grifou-se):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. VIOLAÇÃO AO ART. 557 DO CPC. INOCORRÊNCIA. REDIRECIONAMENTO CONTRA SÓCIO-GERENTE QUE FIGURA NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA COMO CO-RESPONSÁVEL. POSSIBILIDADE. DISTINÇÃO ENTRE A RELAÇÃO DE DIREITO PROCESSUAL (PRESSUPOSTO PARA AJUIZAR A EXECUÇÃO) E A RELAÇÃO DE DIREITO MATERIAL (PRESSUPOSTO PARA A CONFIGURAÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA).

1. É pressuposto de admissibilidade do recurso especial a adequada indicação da questão controvertida, com informações sobre o modo como teria ocorrido a violação a dispositivos de lei federal (Súmula 284/STF).

2. Não se pode confundir a relação processual com a relação de direito material objeto da ação executiva. Os requisitos para instalar a relação processual executiva são os previstos na lei processual, a saber, o inadimplemento e o título executivo (CPC, artigos 580 e 583). Os pressupostos para configuração da responsabilidade tributária são os estabelecidos pelo direito material, nomeadamente pelo art. 135 do CTN.



3. A indicação, na Certidão de Dívida Ativa, do nome do responsável ou do co-responsável (Lei 6.830/80, art. 2º, § 5º, I; CTN, art. 202, I), confere ao indicado a condição de legitimado passivo para a relação processual executiva (CPC, art. 568, I), mas não confirma, a não ser por presunção relativa (CTN, art. 204), a existência da responsabilidade tributária, matéria que, se for o caso, será decidida pelas vias cognitivas próprias, especialmente a dos embargos à execução.

4. É diferente a situação quando o nome do responsável Tributário não figura na certidão de dívida ativa. Nesses casos, embora configurada a legitimidade passiva (CPC, art. 568, V), caberá à Fazenda exequente, ao promover a ação ou ao requerer o seu redirecionamento, indicar a causa do pedido, que há de ser uma das situações, previstas no direito material, como configuradoras da responsabilidade subsidiária.

5. No caso, havendo indicação dos co-devedores no título executivo (Certidão de Dívida Ativa), é viável, contra o sócio, o redirecionamento da execução. Precedentes: REsp 627.326-RS, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 23.08.2004; REsp 278.741, 2ª Turma, Min. Franciulli Netto, DJ de 16.09.2002.

6. Recurso especial a que se dá provimento.

(REsp 803.314/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21.03.2006, DJ 03.04.2006 p. 292)

DA INEXEQÜIBILIDADE DO ACÓRDÃO PROLATADOPELO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

A Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio do acórdão nº 105-15.519, de 2006, anulou a decisão desta DRJ, determinando que nova fosse proferida, porém, vinculada ao entendimento daquela Câmara (destaque da transcrição):

Como relatado, o acórdão recorrido deixou de apreciar a questão relativa à responsabilidade tributária dos sócios da autuada, por entender que se trataria de matéria de execução, de exame inviável no contencioso administrativo-Tributário.

Penso que o v. acórdão recorrido obrou em equívoco.

Em conclusão, a determinação contida no acórdão proferido pela Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes é inexeqüível.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de **NÃO ACOLHER** a preliminar de decadência, por incabível, **NÃO ACATAR** os pedidos de diligência e pericia, por prescindíveis ao deslinde do presente litígio, e **NÃO CONHECER** das impugnações apresentadas pelas pessoas físicas e jurídicas apontadas no processo como responsáveis solidários, por falta de expressa previsão legal para o seu julgamento por esta DRJ, e, no mérito, **JULGAR PROCEDENTE** a ação Fiscal, **MANTENDO** a exigência de R\$ 198.876,65 de IRPJ e, em consequência, a multa de ofício e os juros de mora correspondentes.



Como se vê, a Turma Julgadora, mais uma vez, declina da competência para apreciar a responsabilidade tributária imputada pela autoridade autuante, entendendo ser inexequível o acórdão nº 105-15.519, de 22 de fevereiro de 2006, prolatado por esta Quinta Câmara.

Entende a autoridade julgadora de primeira instância que ela não é apta a se manifestar quanto à questão da responsabilidade solidária. Para a referida autoridade, tal matéria está afeta ao órgão responsável por uma possível execução posterior dos valores discutidos nos autos.

Com a devida permissão, discordo da argumentação acatada pelo colegiado de primeiro grau para não se pronunciar sobre a responsabilidade tributária em questão.

Não obstante indicar, adiante, razões para tal discordância, não encontro, sequer, fundamento jurídico capaz de dar respaldo à manifestação da autoridade *a quo*, eis que, a partir do momento em que autoridade julgadora de segunda instância, divergindo de deliberação anterior prolatada em primeira instância, decidiu que a inclusão de terceiros no pólo passivo da obrigação tributária está compreendida no objeto da lide, não poderia a Turma Julgadora indicada para apreciar a matéria, simplesmente, renovando argumentos expendidos na decisão anulada, alegar a inexequibilidade do acórdão nº 105-15.519.

Passo, pois, a declinar os fundamentos do entendimento aqui esposado.

Subsidiado no magistério de Bernardo Ribeiro de Moraes³, o vocábulo responsabilidade é empregado para indicar a situação de uma pessoa que é convocada PARA RESPONDER por certa situação que lhe foi atribuída.

No caso vertente, em que a pessoa que tinha relação direta com as situações que constituíam os fatos geradores havia sido extinta, a autoridade fiscal decidiu, a partir da constatação do inadimplemento da obrigação tributária, exigir também de terceiros a aludida prestação.

Não obstante a existência de variação na classificação, pode-se dizer que os elementos que integram a obrigação tributária são: a) o sujeito ativo; b) o sujeito passivo; c) o objeto; e d) a lei (ou causa).

A teor do disposto no art. 121 do Código Tributário Nacional, sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, sendo denominada CONTRIBUINTE quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, e, RESPONSÁVEL, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Em conformidade com o art. 142 do mesmo diploma legal (Código Tributário Nacional), LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, IDENTIFICAR O SUJEITO PASSIVO e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

³ Compêndio de direito tributário - Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1987

O lançamento tributário, como é cediço, declara a existência da obrigação tributária, formalizando o crédito tributário correspondente.

A luz do exposto, mostra-se absolutamente indubitável que o RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO integra, como sujeito passivo, a relação jurídico-tributária nascida a partir da ocorrência das hipóteses descritas na lei tributária (*"o responsável é um devedor em nome próprio, obrigado ao cumprimento da prestação tributária, da mesma forma que o sujeito passivo originário – contribuinte"* - obra referenciada, pág. 659).

Servindo-me do mesmo dispositivo citado pela Turma Julgadora para abster-se de apreciar a questão da responsabilidade (art. 203 da Portaria MF nº 259/2001), não vejo como excluir do objeto do litígio, nos processos administrativos fiscais de determinação e exigências de créditos tributários, as razões trazidas por aqueles que por ato expresso da autoridade lançadora foram eleitos sujeitos passivos da obrigação tributária formalizada.

A meu ver, é irrelevante o fato de que, independentemente das decisões que possam ser prolatadas no curso do processo administrativo fiscal, a sujeição passiva possa, em período posterior, na eventual execução judicial da dívida constituída, ser modificada. É certo, porém, que julgada procedente, em âmbito administrativo, a inclusão de terceiros no pólo passivo da obrigação tributária, a exclusão em período posterior só se poderá fazer por meio de medida judicial adequada.

Nessa linha, ratifico o entendimento de que o ato administrativo praticado pela autoridade de primeiro grau, ao deixar de apreciar os argumentos trazidos ao processo por aqueles que foram colocados como devedores da prestação tributária formalizada, quedou-se nulo, vez que cerceador do direito de defesa.

Assim, conduzo meu voto no sentido de, mais uma vez, decretar a nulidade da decisão de primeira instância.

Sala das Sessões, em 18 de dezembro de 2008.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES

