



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10980.011566/2003-85
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-003.427 – 1ª Turma
Sessão de 06 de fevereiro de 2018
Matéria RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA
Recorrente VALE BLANCO LTDA. (Responsáveis Solidários: LUIZ FERNANDES VALENTE, ADELINO FERNANDES VALENTE e RAMIRO ALVES COSTA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA A TERCEIROS. ATIVIDADE INCLUÍDA ENTRE AQUELAS DE COMPETÊNCIA DOS AUDITORES FISCAIS.

A autoridade fiscal lançadora tem perfeita competência legal para imputar responsabilidade tributária a terceiros. Ela não só pode como deve identificar corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária, tanto na condição de contribuinte, quanto na condição de responsável.

APURAÇÃO DE RECEITAS A PARTIR DE INFORMAÇÕES PRESTADAS AO FISCO ESTADUAL.

A informação prestada ao Fisco Estadual pode perfeitamente servir como base para apuração das receitas auferidas, porque diz respeito a vendas realizadas pela empresa. Não há necessidade de regra de presunção legal para isso. Essa informação configura prova direta do auferimento de receitas, que, no caso concreto, é corroborada por todas as especificidades que motivaram a autuação fiscal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, PIS e COFINS

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelos sujeitos passivos acima identificados (responsáveis tributários), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência de interpretação da legislação tributária quanto às seguintes matérias:

- 1- imputação de responsabilidade solidária pelo Auditor Fiscal no momento de lavratura do auto de infração;
- 2- impossibilidade de se constituir crédito tributário federal com base em informações prestadas pelo Fisco Estadual; e
- 3- sobrestamento do feito até que o STF/STJ se pronuncie sobre a possibilidade de quebra do sigilo bancário durante o processo administrativo sem a necessidade de autorização judicial para tanto.

No exame de admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso apenas em relação à matéria constante do item "1" acima indicado. Houve negativa de seguimento em relação às matérias tratadas nos itens "2" e "3", conforme os despachos exarados em 27/07/2015 e 01/02/2017 pela Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF (e-fls. 871/875 e 897/905).

Na sequência, os sujeitos passivos apresentaram agravo contra o exame de admissibilidade, e esse agravo foi parcialmente acolhido pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que deu seguimento ao recurso também para a matéria tratada no item "2", mas confirmou a negativa de seguimento para a matéria do item "3", em caráter definitivo, conforme o despacho exarado em 22/06/2017 (e-fls. 941/948).

Os recorrentes insurgem-se contra o Acórdão nº 1301-000.433, de 11/11/2010, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiu, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário anteriormente apresentado.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

NÃO OBRIGATORIEDADE DE MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE NA FASE PREPARATÓRIA DO LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA PRIVATIVA DA AUTORIDADE LANÇADORA.

Não é obrigação da fiscalização permitir que o sujeito passivo se manifeste na fase preparatória do lançamento, ato de competência privativa do AFRFB (art. 142 do CTN). Se nessa fase o sujeito passivo não foi chamado a se manifestar, não se configura cerceamento ao direito de defesa, que será exercido na fase do contencioso fiscal.

SOLIDARIEDADE PASSIVA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124 do CTN).

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO PELA VIA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

É incabível a apreciação, por autoridade julgadora da esfera administrativa, de arguição de inconstitucionalidade de lei, por tratar-se de matéria inserta na competência privativa do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª turma ordinária da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por maioria de votos, negar provimento à preliminar de não conhecimento do recurso argüida de ofício, vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto e Valmir Sandri. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

No recurso especial, os sujeitos passivos afirmam que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente às matérias acima mencionadas.

Quanto às matérias admitidas do recurso, foram apresentados os seguintes argumentos:

IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PELO AUDITOR FISCAL NO MOMENTO DE LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO

- pede-se vênia, para facilitar a demonstração da divergência exigida como pressuposto de admissibilidade do presente recurso, a transcrição da ementa e dos fundamentos do v. acórdão recorrido: [...];

- nos acórdãos paradigmas, exarados nos processos administrativos nº 19647.012380/2005-71 e nº 13603.720077/2006-56, cujas cópias de inteiro teor seguem anexas, outro foi o entendimento deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre a questão posta em análise, como se infere das ementas a seguir transcritas:

"TERMO DE IMPUTAÇÃO DE SOLIDARIEDADE NULIDADE - Compete exclusivamente à Procuradoria da Fazenda Nacional, nos casos da responsabilidade prevista nos artigos 128 a 138 do CTN imputar a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro, no bojo da cobrança executiva. A imputação de responsabilidade efetuada pela fiscalização é nula por sua incompetência para praticar tal ato..."

"TERMO DE IMPUTAÇÃO DE SOLIDARIEDADE — NULIDADE— Compete exclusivamente à Procuradoria da Fazenda Nacional, nos casos da responsabilidade prevista nos artigos 128 a 138 do CTN, imputar a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro, no bojo da cobrança executiva. A imputação de responsabilidade efetuada pela fiscalização é nula por sua incompetência para praticar tal ato...."

- Por sua pertinência para a presente argumentação, são apresentados abaixo trechos do voto exarado no julgamento do v. acórdão paradigma - processo administrativo nº 19647.012380/2005-71: [...];

- E, ainda, trechos do voto exarado no julgamento do acórdão paradigma - processo administrativo nº 13603.720077/2006-56, também com ementa destacada mais acima: [...];

- Verifica-se de imediato que ambos os casos abordam a mesma questão. Por outro lado, a decisão ora recorrida diverge das decisões proferidas nos acórdãos paradigmas ora destacados, autorizando o presente recurso especial;

- em que pese o Auditor Fiscal tenha concluído que os Recorrentes tentaram ocultar a constituição societária com a interposição fraudulenta de terceiros no contrato social da empresa autuada, ainda assim, o referido Auditor Fiscal não poderia ter imputado aos Recorrentes a responsabilidade solidária, como de fato o fez, pois este não possui competência para tanto;

- como já trazido nestes autos, a Fiscalização deveria ter lavrado o Auto de Infração apenas em face da Contribuinte - Vale Branco Ltda., o qual teria seu trâmite normal até a fase judicial, onde, se fosse de interesse da PGFN, esta deveria requerer o redirecionamento da cobrança para os terceiros, ora Recorrentes, mediante a juntada de provas que entendesse necessárias;

- assim, tendo em vista que a decisão proferida quando do julgamento do Recurso Voluntário interposto diverge do entendimento destacado nos paradigmas acima destacados, requer-se a Vossas Senhorias, desde já, seja declarada a nulidade do ato de imputação de responsabilidade solidária aos Recorrentes, haja vista que a matéria é de competência exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional, jamais do Auditor Fiscal responsável pela lavratura do Auto de Infração;

DA IMPOSSIBILIDADE DE SE CONSTITUIR CRÉDITO TRIBUTÁRIO FEDERAL COM BASE EM INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO FISCO ESTADUAL

- apesar dos Recorrentes alegarem no Recurso Voluntário que para apuração dos créditos tributários federais lavrados a I. Fiscalização baseou-se unicamente em informações obtidas junto ao Fisco Paranaense, tal matéria sequer foi analisada por este E. Conselho quando do julgamento do referido Recurso Voluntário, razão pela qual os ora Recorrentes opuseram Embargos de Declaração visando sanar a referida omissão;

- no julgamento dos referidos Embargos de Declaração, o I. Conselheiro fundamentou que o r. acórdão não teria sido omisso, pois procedeu ao arbitramento dos valores lançados com base na receita bruta conhecida, verificada a partir das informações constantes em DIPJ e na receita de vendas informada ao Fisco Estadual;

- ocorre Ilustres Julgadores que é entendimento deste E. Conselho (Acórdão nº 1401-000.807 - anexo) que a divergência entre as informações prestadas ao Fisco Estadual para fins de apuração do ICMS e aquelas apresentadas na DIPJ ao Fisco Federal consiste apenas em indício de omissão de receitas, que deve ser objeto de investigação por parte da Fiscalização;

- a Fiscalização não pode tomar como verdadeiras as declarações entregues ao Fisco Estadual para fins de apuração do ICMS e afastar aquelas outras apresentadas ao Fisco Federal, sem maiores confrontações ou investigações;

- o entendimento acima destacado é claro e precisa ser respeitado, pois como já trazido no fundamento dos embargos de declaração opostos, se tomarmos por base as mesmas GIA's utilizadas pela Fiscalização, podemos constatar que o valor das compras realizadas no ano-calendário de 1999, no importe de R\$ 18.647.315,38 é maior do que o valor das vendas no mesmo período - R\$ 16.043.106.12, o que pressupõe que as vendas não foram suficientes para cobrir os custos e, assim, que provavelmente a empresa teve prejuízo no referido ano-calendário;

- ora, se teve prejuízos, e era optante pelo lucro real, não haveria base de cálculo para a apuração de IR e CSLL. No entanto, tomando por base apenas os documentos fornecidos pelo Fisco Paranaense, a I. Agente Autuante constituiu créditos vultosos de IR e CSLL para o período em questão;

- ademais, apenas para que não se alegue a inexistência do cotejo analítico, conforme previsão do Regimento Interno deste E. CARF, os Recorrentes transcrevem abaixo trecho do voto do julgamento dos Embargos de Declaração destes autos e trechos do acórdão paradigma, os quais, em situação semelhante, apresentaram decisões diferentes, vejamos: [...];

- assim, com base nesta conclusão, e ante a inexistência de presunção legal que tome como suficiente as informações prestadas ao Fisco Estadual para fins de lançamento dos tributos federais, bem como pela inexistência de investigação acerca da efetiva omissão das receitas por parte da Contribuinte Vale Blanco, necessário se torna a reforma da r. decisão ante a ausência de elementos suficientes para a imputação de omissão de receitas;

- desta forma, tendo em vista que a decisão proferida quando do julgamento do Recurso Voluntário e dos Embargos de Declaração opostos divergem do entendimento destacado no acórdão paradigma acima mencionado, necessário que seja proferida uma decisão para cancelar integralmente os lançamentos efetuados, em que os ora Recorrentes foram incluídos como responsáveis tributários.

Em 31/07/2015 e 22/11/2017, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência dos despachos que trataram da admissibilidade do recurso especial em questão, e em 06/08/2015 e 23/11/2017, respectivamente, o referido órgão apresentou tempestivamente as **contrarrazões** ao recurso, que no seu conjunto apresentam os seguintes argumentos:

DAS RAZÕES PARA MANUTENÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO

- os recorrentes alegam que não cabe à autoridade fiscal indicar responsável solidário pelo crédito tributário, sendo esta atribuição exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional, no momento da execução fiscal;

- conforme a descrição contida no termo de sujeição solidária, tem-se configurada a responsabilidade tributária consubstanciada na regra do art. 135, III do CTN, à medida que os autuados representavam a empresa devedora, cuja constituição societária da empresa não ocorreu de forma regular, como também regulares não foram suas atividades;

- logo, no caso, não existe dúvida quanto à responsabilidade do autuado, limitando-se à discussão se tal responsabilidade poderia ter sido imputada pela Fiscalização no presente processo administrativo;

- os recorrentes entendem que como o art. 135, III, do CTN se refere à responsabilidade subsidiária, a respectiva imputação somente poderia ser feita pela Procuradoria da Fazenda Nacional no processo executivo, após o esgotamento das tentativas de receber o crédito tributário do contribuinte na fase de cobrança;

- contudo, *data maxima venia*, a aludida norma não se refere à subsidiariedade, mas à solidariedade. A doutrina mais abalizada confirma o vínculo de solidariedade contido no art. 135 do CTN, tal como se observa das lições do Dr. Emanuel Carlos Dantas Cordeiro de Assis, membro do Segundo Conselho de Contribuintes, em brilhante artigo de sua autoria: [...];

- no caso, tanto a empresa como seus representantes respondem pelo pagamento pelo tributo em regime de solidariedade, sem, inclusive, benefício de ordem, nos termos do art. 124, que, aliás, é também o fundamento legal do termo de sujeição passiva questionado nestes autos;

- logo, ao constatar situação que caracterize a responsabilidade tributária do representante da empresa devedora, a Fiscalização deve lavrar o respectivo termo, com a devida ciência aos responsáveis, tal como ocorreu no presente feito administrativo. Assim, a autuação agiu corretamente, conforme ensina o renomado doutrinador Leandro Paulsen, que assim discorre sobre o assunto: [...];

- nesse contexto, independentemente de sua natureza, a responsabilidade tributária é clara hipótese de sujeição passiva, que permite a autoridade lançadora efetuar a constituição do crédito em face não só do contribuinte, como também do responsável, cuja autuação é plenamente regular no presente caso, no qual ficou caracterizada a responsabilização dos representantes da empresa;

- basta ser obrigado ao pagamento do tributo para integrar a polaridade passiva da relação tributária, sendo indiferente as diversas classificações atribuídas ao responsável por grande parte da doutrina, para os efeitos da sujeição passiva. Esta é a lição

ministrada pelo festejado doutrinador Leandro Paulsen, que assim se manifesta sobre o art 121 do CTN: [...];

- sendo assim, são plenamente válidos os termos de sujeição passiva solidária lavrados em face dos representantes da empresa, que, na condição de responsável tributário no período da autuação, ostentam a qualidade de sujeito passivo, independentemente da natureza de sua responsabilidade, razão pela qual não merece reparo o respectivo lançamento, cujo procedimento se destina, dentre outras finalidades, à identificação do devedor;

- por fim, a autoridade lançadora agiu em conformidade com a legislação, quando lavrou o aludido termo, tendo em vista a constatação da hipótese de incidência da norma do art. 135, III, do CTN, cuja aplicação pode se efetivar na seara administrativa, sem a necessidade de atuação da Procuradoria da Fazenda Nacional na fase de cobrança judicial;

- o acórdão recorrido deve ser mantido, pois encontra fundamento nos artigos 121, II, 124 e 135, III, do CTN, que disciplinam a responsabilidade tributária, plenamente imputável no presente caso, uma vez verificada diante constatação de seus elementos;

- relativamente à impossibilidade de se constituir crédito tributário com base em informações prestadas pelo Fisco Estadual alegada, sem razão os recorrentes;

- as pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real devem dispor de escrituração contábil completa e atualizada, com obediência à legislação vigente e aos princípios e convenções geralmente aceitos em contabilidade. Já as pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro presumido, como disposto no art. 45 da Lei nº 8.981, de 1995, poderão manter, em vez da escrituração contábil nos termos da legislação comercial, a escrituração do livro caixa contendo toda a movimentação financeira no decorrer do ano-calendário;

- a escrituração contábil e toda documentação que a ensejou são imprescindíveis para demonstrar a apuração dos lucros ou prejuízos;

- assim, quando intimado pela Fiscalização, o sujeito passivo deve exhibir os documentos e os livros comerciais e fiscais solicitados, e estes devem estar em boa ordem, escriturados contendo dados atualizados. Caso não o faça ou não tenha condições de fazê-lo, ou o faça com vícios, erros ou deficiências de maneira que se torne essa documentação imprestável à apuração dos valores tributados, ensejará o arbitramento do lucro por parte do agente fiscal;

- o arbitramento do lucro fundamenta-se no art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995 e não se trata de uma opção do agente fiscal, ao contrário, é o cumprimento expresso de disposição legal decorrente da impossibilidade de apuração dos resultados tributáveis;

- também não há qualquer ilegalidade no arbitramento levado a efeito pela Fiscalização, utilizando-se de dados informados nos Livro de Apuração do ICMS ou nas declarações ao Fisco Estadual para materializar o lançamento. E não há que se falar em aproveitamento da prova emprestada do Fisco Estadual;

- ante todo o exposto, pugna a Fazenda Nacional para que seja negado provimento ao recurso especial do contribuinte, mantendo-se o acórdão proferido pela eg.

Processo nº 10980.011566/2003-85
Acórdão n.º **9101-003.427**

CSRF-T1
Fl. 9

Turma *a quo* por seus próprios fundamentos, bem como com fundamento nas razões expendidas acima.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS) sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001.

O relatório constante do acórdão recorrido esclarece as razões da autuação fiscal:

A empresa, regularmente intimada a apresentar os seus livros e documentos fiscais (fls. 80 e 101), deixou de fazê-lo. A fiscalização procedeu ao arbitramento dos lucros dos períodos com base na receita bruta conhecida, verificada a partir das informações constantes em DIPJ e na receita de vendas informada ao Fisco Estadual. Os valores de receita omitidos deram base à exigência de PIS e Cofins.

Foi aplicada a multa de ofício qualificada por ter sido constatada a interposição fraudulenta de terceiros à frente da gestão da empresa. Com base em declarações de testemunhas, informações prestadas por instituições financeiras e procurações da pessoa jurídica, a fiscalização concluiu que os Srs. Adelino Fernandes Valente, Luiz Fernandes Valente e Ramiro Alves Costa são os verdadeiros sócios da empresa, razão pela qual foram cientificados do lançamento na condição de solidários responsáveis pelos débitos (ciência às fls. 416 a 418, na data de 05.12.2003).

O lançamento foi mantido tanto na primeira quanto na segunda instância administrativa.

E a controvérsia que remanesce nessa fase de recurso especial diz respeito a duas matérias para as quais foi reconhecida a ocorrência de divergência jurisprudencial:

1- IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PELO AUDITOR FISCAL NO MOMENTO DE LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Os sujeitos passivos (responsáveis tributários) alegam, em síntese, que o Auditor Fiscal não podia ter imputado a responsabilidade solidária aos recorrentes, porque não possui competência legal para tanto; e que somente na fase judicial, se fosse de interesse da PGFN, é que esta poderia requerer o redirecionamento da cobrança para os terceiros, ora Recorrentes, mediante a juntada de provas que entendesse necessárias.

O primeiro despacho de admissibilidade exarado pela Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF aponta bem a divergência jurisprudencial a ser dirimida neste julgamento:

O voto proferido no acórdão recorrido foi claro ao admitir a imputação de responsabilidade tributária solidária a terceiros pessoas, que não o próprio contribuinte, pela auditoria fiscal, validando os termos de sujeição passiva solidária emitidos em face de FERNANDES VALENTE, LUIZ FERNANDES VALENTE e RAMIRO ALVES COSTA.

Em sentido oposto, os acórdãos paradigmas firmaram o entendimento de que não cabe à auditoria fiscal indicar responsável solidário pelo crédito tributário, atribuição que seria de competência exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional, no momento da execução fiscal.

Verifica-se, assim, que relativamente a um mesmo fato, a atribuição de responsabilidade solidária a terceiros pelo crédito tributário, que não o próprio contribuinte, as câmaras deste Conselho proferiram conclusões diferentes.

Não há qualquer vício de nulidade nos termos de sujeição passiva, gerado em razão de falta de competência da autoridade fiscal para discriminar os responsáveis tributários.

De acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, compete à autoridade fiscal “identificar o sujeito passivo”, dentre outras medidas próprias ao exercício da atividade de lançamento.

O art. 121 do mesmo código, por sua vez, define os sujeitos passivos da obrigação tributária como sendo:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Portanto, não há dúvidas de que a autoridade fiscal lançadora tem perfeita competência legal para imputar responsabilidade tributária a terceiros. Ela não só pode como deve identificar corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária, tanto na condição de contribuinte, quanto na condição de responsável.

Aliás, é justamente o exercício desta competência legal que garante aos responsáveis a possibilidade de exercício de direito de defesa na esfera administrativa, e que, posteriormente, possibilita a formação de título executivo contra eles.

O que às vezes é motivo de crítica é a posição defendida pelos Recorrentes, ou seja, mover execução fiscal contra alguém que em nenhum momento foi chamado para compor o pólo passivo da obrigação tributária.

Importante ressaltar que a jurisprudência administrativa no Brasil fez nos últimos tempos um grande aprofundamento nas questões envolvendo a identificação do sujeito passivo já no momento do lançamento fiscal.

Antigamente, nem mesmo existia a figura do "Termo de Sujeição Passiva Solidária", e a fiscalização passou a adotar esse tipo de procedimento para que a execução judicial dos créditos lançados tivesse mais êxito. Os órgãos julgadores, por sua vez, relutavam em analisar as questões sobre responsabilidade tributária, entendendo que era assunto para o

momento da execução fiscal (assunto próprio da PGFN), mas esse entendimento hoje em dia está totalmente superado.

Tudo isso está diretamente relacionado à formação do título executivo fiscal contra alguém, e foram justamente as questões sobre esse tema que motivaram a referida evolução dos procedimentos fiscais e da jurisprudência administrativa.

A matéria está tratada até em Súmula do CARF que, ao assegurar o direito amplo de impugnar e recorrer para os arrolados como responsáveis tributários (inclusive em relação ao próprio crédito tributário, e não apenas ao vínculo de responsabilidade), reconhece implicitamente a validade dos termos de sujeição passiva e a competência da autoridade fiscal para imputar o vínculo de responsabilidade tributária já no ato de lançamento:

Súmula CARF nº 71: Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

Assim, cabe NEGAR provimento ao recurso especial dos sujeitos passivos (responsáveis tributários) em relação a essa primeira divergência.

2- IMPOSSIBILIDADE DE SE CONSTITUIR CRÉDITO TRIBUTÁRIO FEDERAL COM BASE EM INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO FISCO ESTADUAL

Os recorrentes alegam, em síntese, que a divergência entre as informações prestadas ao Fisco Estadual para fins de apuração do ICMS e aquelas apresentadas na DIPJ ao Fisco Federal consiste apenas em indício de omissão de receitas, que deve ser objeto de investigação por parte da Fiscalização; que inexistente presunção legal que tome como suficiente as informações prestadas ao Fisco Estadual para fins de lançamento dos tributos federais; que as mesmas GIA's utilizadas pela Fiscalização indicam que o valor das compras foi maior que o valor das vendas no ano de 1999; que a empresa provavelmente teve prejuízo nesse período; e que, sendo ela optante pelo lucro real, não haveria base de cálculo para a apuração de IR e CSLL.

Por outro lado, a PGFN, em sede de contrarrazões, sustenta que se o contribuinte não apresenta os livros comerciais e fiscais solicitados, ou os apresenta com vícios, erros ou deficiências que torne essa documentação imprestável à apuração do lucro real, caberá o arbitramento do lucro; que não há qualquer ilegalidade no arbitramento levado a efeito pela Fiscalização, utilizando-se de dados informados nos Livro de Apuração do ICMS ou nas declarações ao Fisco Estadual; e que não há que se falar em aproveitamento da prova emprestada do Fisco Estadual.

Primeiramente cabe esclarecer que a divergência jurisprudencial que foi caracterizada pelos recorrentes não coloca em questão o arbitramento dos lucros, motivado pela não apresentação dos livros comerciais e fiscais da empresa, até porque o paradigma não aborda em nenhum momento esse tipo de situação.

O que está em questão nessa segunda divergência é a possibilidade de se apurar as receitas auferidas pela empresa a partir das informações que ela prestou ao Fisco Estadual, quando essas receitas possuem valores superiores aos informados ao Fisco Federal.

Como já mencionado, essa divergência só foi admitida em sede de agravo, por despacho do presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em momento anterior, no despacho de exame de admissibilidade, a Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF havia entendido que as distintas situações que foram examinadas pelo acórdão recorrido e pelo paradigma justificavam as conclusões divergentes entre aquelas decisões:

Do cotejo entre as decisões verifica-se que ambas não guardam identidade fática.

Com efeito, no caso do paradigma apresentado, a auditoria fiscal intimou o sócio de fato e de direito de empresa extinta por liquidação voluntária, para que apresentasse o distrato da empresa, o livro de apuração do ICMS, o livro de registros de entradas e saídas, o livro caixa ou Diário e Razão, e todos esses elementos foram prontamente apresentados pelo intimado, além das DIPJ contendo informações sobre os faturamentos mensais, obtidas a partir dos sistemas internos da RFB.

Em razão disso, o colegiado *a quo* entendeu que a auditoria fiscal não poderia ter ignorado as informações constantes dos elementos apresentados pelo intimado, e ter se utilizado, unicamente, das informações prestadas pelo Fisco Estadual, o que levou a afastar a exigência assim lavrada. Observe-se:

[...]

Situação fática diferente foi aquela apreciada pelo acórdão recorrido. No presente caso, não foi apresentado um único elemento da escrita contábil e fiscal da empresa.

Além disso, foi constatada a interposição fraudulenta de terceiros - os chamados "laranja" - no quadro societário da pessoa jurídica, com o intuito de dificultar a identificação dos sócios de fato.

Assim, diferentemente, do caso do paradigma, no caso do recorrido a auditoria fiscal não dispôs de outros elementos ou dados, além daqueles fornecidos pelo Fisco Estadual.

As situações contrapostas são, portanto, distintas, o que justifica as conclusões divergentes. Assim, neste ponto, ao Recurso Especial manejado deverá ser negado seguimento.

Realmente, há diferenças entre as situações examinadas pelas decisões cotejadas.

Contudo, penso que essas diferenças não comprometem a caracterização da divergência jurisprudencial, na mesma linha do que foi decidido no julgamento do agravo contra o referido despacho de exame de admissibilidade do recurso especial:

Argumentam os Agravantes que a discussão é se o Fisco Federal poderia se valer unicamente das informações obtidas junto ao Fisco Estadual, quando detinha outras informações da autuada, especificamente aquelas que constavam da DIPJ apresentada. Nesse sentido, insistem em que o paradigma apresentado considerou as informações do Fisco Estadual

como simples indícios de omissão de receitas, que deveriam ser objeto de investigação por parte da fiscalização, decisão diversa do acórdão recorrido.

Por relevante, de se observar que os interessados embargaram o acórdão nº 1301-000.433 alegando omissão exatamente quanto a este ponto. Os embargos, entretanto, não foram admitidos, constando do despacho de e-fl. 748 o seguinte (grifos não constam do original):

[...]

Ao ser rejeitada a alegação de omissão do acórdão embargado, deve-se entender que foi validado o procedimento do Fisco no lançamento, de constituir o crédito tributário com base nas informações constantes na DIPJ e na receita de vendas informada ao Fisco Estadual. Em outras palavras, o acórdão recorrido considerou que as informações prestadas ao Fisco Estadual são suficientes para a constituição de crédito tributário de tributos federais, sem a necessidade de aprofundamento das investigações ou de provas adicionais, rejeitando, ainda que tacitamente, a alegação que constava do recurso voluntário (e-fls. 705/707). E isso, na presença de informações divergentes que constavam na DIPJ, conforme se depreende do excerto transcrito.

Em sentido contrário, o acórdão paradigma nº 1401-000.807 estabeleceu a impossibilidade do procedimento acima. Confira-se (e-fl. 853, grifos não constam do original):

No caso dos autos, a Autoridade Fiscal, sem qualquer cuidado adicional, tomou as receitas declaradas para fins de apuração do ICMS como verdadeiras, afastando aquelas outrora apresentadas ao Fisco Federal, sem maiores confrontações com os livros fiscais da empresa ou com as informações de outras entidades.

Assim, por entender que não existe presunção legal que tome como suficiente as informações prestadas ao Fisco estadual, para fins de lançamento dos tributos federais, e ante a ausência de qualquer investigação acerca da efetiva omissão de receitas por parte da empresa contribuinte, entendo não estarem caracterizados os elementos suficientes para a imputação de omissão de receitas constantes dos autos.

O Agravo deve ser acolhido, quanto a esta matéria "impossibilidade de se constituir crédito tributário com base em informações prestadas pelo Fisco Estadual".

Novamente, o que está em questão nessa segunda divergência é a possibilidade de se apurar as receitas auferidas pela empresa a partir das informações que ela prestou ao Fisco Estadual, quando essas receitas possuem valores superiores aos informados ao Fisco Federal, e quanto a isso as decisões são mesmo divergentes, independentemente do contexto específico de cada um dos casos.

Nesse passo, entendo que o recurso também deve ser conhecido em relação a essa segunda divergência.

De acordo com o paradigma, e com a argumentação dos recorrentes, "não existe presunção legal que tome como suficiente as informações prestadas ao Fisco estadual, para fins de lançamento dos tributos federais".

Ocorre que a questão em pauta não envolve apuração de receita por aplicação de regra de presunção legal.

Os valores que a contribuinte informou ao Fisco Estadual são valores de vendas, e, portanto, configuram prova direta das receitas auferidas.

Aliás, este tipo de infração tributária, que consiste em informar ao Fisco Federal valores de receitas inferiores àqueles informados ao Fisco Estadual, é bastante comum em determinadas situações/atividades, porque a Fiscalização Estadual, por monitorar o trânsito de mercadorias, acaba sendo mais presente que a Fiscalização Federal.

O contexto de cada caso concreto obviamente afeta a avaliação que se faz das divergências entre os valores de receitas constantes das DIPJ (informados ao Fisco Federal) e os que constam das GIA (informados ao Fisco Estadual).

Mas a análise das especificidades do caso concreto acabaria implicando na retomada do debate sobre a própria caracterização da divergência jurisprudencial a partir do paradigma apresentado.

Vê-se que no caso paradigma houve dois votos "pelas conclusões". Esse alinhamento com o voto do relator ("pelas conclusões"), que condenou a apuração de receitas a partir de informações prestadas ao Fisco Estadual, decorreu provavelmente das particularidades daquele caso, particularidades que também serviram para o não reconhecimento da divergência jurisprudencial num primeiro momento, nos termos do despacho de exame de admissibilidade proferido nos presentes autos pela Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF (acima transcrito).

Não obstante, apesar das particularidades daquele caso, o voto que orientou o paradigma acabou defendendo uma posição mais ampla, posição que serviu para caracterizar a divergência jurisprudencial sob exame, mas que não se sustenta em relação a seu mérito, em razão da generalização que pretendeu defender.

A informação prestada ao Fisco Estadual pode perfeitamente servir como base para apuração das receitas auferidas, porque diz respeito a vendas realizadas pela empresa. Não há necessidade de regra de presunção legal para isso. Essa informação configura prova direta do auferimento de receitas, que, no caso concreto, é corroborada por todas as especificidades que motivaram a autuação fiscal.

Desse modo, também NEGOU provimento ao recurso especial dos sujeitos passivos (responsáveis tributários) em relação a essa segunda divergência.

Em resumo, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial dos sujeitos passivos (responsáveis tributários) para as duas divergências examinadas.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Processo nº 10980.011566/2003-85
Acórdão n.º **9101-003.427**

CSRF-T1
Fl. 16
