



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 11618.001634/2004-80
Recurso nº : 108-143020
Matéria : RPJ e OUTROS
Recorrente : ADALBERTO ROCHA (Firma Individual)
Recorrida : 8ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão : 19 de setembro de 2006.
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

ARROLAMENTO DE BENS. A admissibilidade do recurso voluntário interposto em desfavor de decisão que dá provimento a recurso de ofício não está sujeita a arrolamento de bens. A Câmara recorrida apenas apreciou a questão relativa ao erro na identificação do sujeito passivo, sem adentrar nas outras razões de defesa suscitadas pela contribuinte em sua impugnação. Descabe falar em decisão contrária ao contribuinte sem o pronunciamento do órgão julgador sobre todas as questões de defesa. Não há, portanto, exigência fiscal definida a exigir arrolamento de bens como garantia, eis que o processo deve necessariamente retornar para nova apreciação em primeiro grau.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – INTERPOSTA PESSOA – SIMULAÇÃO. Comprovada a interposição fictícia de pessoa jurídica, deve o fisco exigir o imposto do beneficiário da renda tributável auferida em nome da empresa individual. O artigo 149 do CTN, VII, autoriza realizar o lançamento de ofício diretamente naquele que agiu com dolo, fraude ou simulação, afastando-se os sujeitos aparentes, cuja constituição formal visava apenas ocultar os reais titulares da renda. Essa, aliás, é a também regra inscrita na Lei nº 9.430/96, art. 42, § 5º, que determina que, no caso de interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito bancário.

SOCIEDADE DE FATO – evidenciada a existência de vários beneficiários do ilícito, organizados sobre a gerência do principal interessado, configura-se a sociedade de fato e a imputação de responsabilidade tributária por força do interesse comum (art. 124, I, do CTN).

LEGITIMIDADE PROCESSUAL – Admite-se a defesa administrativa dos responsáveis solidários no processo administrativo fiscal, por força do disposto no art. 58 da Lei nº 9.784/99, que atribui legitimidade aqueles cujos interesses forem indiretamente afetados pela decisão.

COMPETÊNCIA – Dada a identificação dos co-responsáveis pelo pagamento da obrigação tributária, é legítima sua inclusão no lançamento de ofício (art. 202 do CTN).

Recurso Voluntário Negado

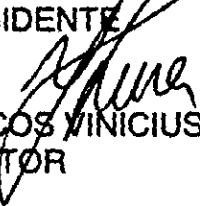
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADALBERTO ROCHA (Firma Individual).

Clas

Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, CONHECER do recurso voluntário nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencidos os Conselheiros José Clóvis Alves, Carlos Alberto Gonçalves Nunes e Dorival Padovan, e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso e determinar o retorno dos autos a DRJ competente, para exame das demais questões suscitadas na impugnação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros José Clóvis Alves e Manoel Antonio Gadelha Dias acompanharam o Conselheiro Relator pelas suas conclusões.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA (Substituto Convocado), JOSÉ CARLOS PASSUELLO e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

Recurso nº : 108.143020
Recorrente : ADALBERTO ROCHA (Firma individual)
Recorrida : 8ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

RE L A T Ó R I O

Trata-se de processo de exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, CSL, PIS e COFINS relativamente aos anos-calendário de 1999 e 2000, em razão da constatação de omissão de receita na empresa individual Maria José Barbosa apurada com base nas infrações: depósitos bancários de origem não comprovada e omissão de rendimentos de aplicação financeira de renda fixa. O contribuinte é acusado de ser responsável tributário pela r. omissão de receita em decorrência de a empresa individual Maria José Barbosa de Araújo operar por sua conta e ordem.

O Relatório de Trabalho Fiscal de fls. 60/173 descreve os fatos que levaram o Fisco a conclusão da existência de interposta pessoa:

"HISTÓRICO DA CONSTITUIÇÃO E EXTINÇÃO DA FIRMA INDIVIDUAL MARIA JOSÉ BARBOSA DE ARAÚJO".

A firma individual MARIA JOSÉ BARBOSA DE ARAÚJO, nome de fantasia CDB COBRANÇAS DO BRASIL, CNPJ nº 03.102.888/0001-61, foi constituída em 06/04/1999, com endereço na Rua Rabelo Júnior, 270, Miramar, nesta Capital, tendo como titular Maria José Barbosa de Araújo, CPF 526.801.774-87, conforme cópia da Declaração de Firma Individual de fl. 192, apresentada pela Junta Comercial do Estado da Paraíba, e o seu cancelamento se deu em 05/09/2000, perante a Receita Federal, fl. 175, e à Junta Comercial da Paraíba, conforme Declaração de Firma Mercantil Individual de fl. 193.

DA CONSTATAÇÃO QUE A FIRMA MARIA JOSÉ BARBOSA DE ARAÚJO CONSTITUI INTERPOSTA PESSOA.

No curso do procedimento de fiscalização constatamos que a Sr. MARIA JOSÉ BARBOSA DE ARAÚJO, titular da firma individual MARIA JOSÉ BARBOSA DE ARAÚJO, nome de fantasia CDB COBRANÇAS DO BRASIL, CNPJ 03.102.888/001-61, constitui interposta pessoa do contribuinte ADALBERTO ROCHA, CPF nº 569.720.834-00, conforme declarações prestadas, mediante termo e certidão de ocorrência policial apresentada pela Sra. MARIA JOSÉ BARBOSA DE ARAÚJO, titular da referida firma individual, fls. 206/207, 208/209 e 211, e pelo contador INÁCIO DE ARAÚJO, profissional responsável pelo preenchimento dos documentos de constituição da citada firma individual, fls. 217/218, acrescentando,



Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

ainda, que a Sra. MARIA JOSÉ BARBOSA DE ARAÚJO trabalhou como empregada doméstica na residência do Sr. Adalberto Rocha, no período de 10/01/1997 a 30/04/2000, conforme cópia da carteira de trabalho, fls. 180/181, que foi assinada pela Sra. EZILDA PRESTES ROCHA, esposa do Sr. ADALBERTO ROCHA.

Ainda, constatamos que as assinaturas constantes das declarações de constituição e extinção da firma individual MARIA JOSÉ BARBOSA DE ARAÚJO, nome fantasia CDB COBRANÇAS DO BRASIL, CNPJ nº 03.102.888/0001-61, fls. 192/193, e, também dos documentos apresentados pelas instituições financeiras onde foram movimentadas as contas correntes de titularidade da mencionada firma individual, fls. 224-v, 230, 231 e 232, como sendo da Sra. Maria José Barbosa de Araújo, não correspondem às assinaturas feitas pela mesma no seu documento de identidade, fl. 179, no Termo de Início de Ação Fiscal, fls. 104/205, nos Termos de Declaração de fls. 206/207, 208/209, e no Termo de Recebimento de Documentos de fl. 210"

Segundo relata a fiscalização (fls. 165), "o contribuinte Adalberto Rocha, responsável pela constituição da firma individual Maria José Barbosa de Araújo, não apresentou os Livros Diários e Razão e/ou Livro Caixa da referida firma individual, e foi efetuado o arbitramento dos rendimentos da citada firma, para determinar o seu lucro nos anos-calendário de 1999 e 2000 (...)".

Além da ciência do lançamento fiscal pelo autuado Adalberto Rocha, foram também cientificados como responsáveis solidários, com fulcro no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, os Srs. Felipe Prestes Rocha, Adalberto Junior Prestes Rocha e PB Câmbio e Turismo Ltda que também apresentaram defesa administrativa contra a imputação de solidariedade.

Os interessados (autuado e responsáveis solidários) apresentaram impugnação, cuja autoria é dos mesmos representantes jurídicos, alegando, em apertada síntese, os seguintes tópicos: 1- Das preliminares: a) ilegitimidade passiva; b) utilização de prova ilícita e condução e coação nos depoimentos; c) c.1. Auto de Infração lavrado por fiscais não contadores, c.2. – cerceamento do direito de defesa, narração lacônica do fato fiscal. Conceito de Arbitramento. Não individualização dos fatos concretos. Contradição do auto de infração, c.3 – Ocorrência Fiscais, Termos não Lavrados. CTN, art. 196, c.4 – Presunção Fiscal, c.5 – Multa confiscatória, c.6 – Ato

Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

administrativo ineficaz. Súmulas 346 e 473 do STF, c.7 – Ato administrativo e princípio da legalidade. 2 – Do mérito: a) Presunção – o entendimento jurídico do procedimento; b) Do arbitramento – A figura do arbitramento, do lançamento por presunção; c) Lucro Arbitrado; d) Do agravamento da multa de ofício.

A Colenda Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife – PE anulou o lançamento por erro na identificação do sujeito passivo. A decisão está assim ementada:

“NULIDADE DO LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. O erro na identificação do sujeito passivo acarreta a nulidade do lançamento por vício formal, sem prejuízo do disposto no art. 173, II, do Código Tributário Nacional. Lançamento Nulo.”

A descrição das irregularidades na autuação feita pela decisão de primeira instância tem, em síntese, às fls. 2.754, o seguinte teor:

“O lançamento tributário deve ser formalizado contra o sujeito passivo direto (releve-se que em alguns casos o auto de infração é lavrado contra o sujeito passivo indireto em virtude da total impraticabilidade do sujeição passiva direta, como é o caso da sucessão por incorporação), mesmo nos casos de restar caracterizada a responsabilidade de terceiros, uma vez que tal ato tem como objetivo a formalização de crédito concernente a obrigação preexistente em face da ocorrência de fato gerador. A imputação de responsabilidade, por sua vez, deve ser suscitada na fase de cobrança ou numa eventual execução forçada do crédito. Repise-se: na sujeição passiva por transferência transfere-se o dever de pagar”.

Concluiu o relator do acórdão que

“(...) ao lançar o crédito tributário contra a pessoa do Sr. Adalberto Rocha, considerado pelo julgador de primeira instância como o contribuinte indireto, teria a fiscalização cometido erro de identificação do sujeito passivo, e que a seu ver a exigência deveria ter sido efetivada contra o contribuinte direto, com registro formal como pessoa jurídica, a empresa individual Maria José Barbosa de Araújo, ocorrendo, portanto, vício formal por não ter sido identificado e qualificado corretamente o sujeito passivo”.



Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

A autoridade julgadora de primeiro grau recorreu de ofício de sua decisão ao Conselho de Contribuintes com fundamento no artigo 34, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com alterações introduzidas pela com a nova redação dada pelo artigo 67 da Lei n.º 9.532, de 1997 e o processo foi apreciado pela 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

A Egrégia 8ª Câmara deu provimento ao recurso de ofício para restabelecer a exigência afastando a preliminar de nulidade do lançamento de ofício por erro na identificação do sujeito passivo. A decisão está assim ementada:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE - VÍCIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – INEXISTÊNCIA – Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscreve-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vícios substanciais, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE - LANÇAMENTO - ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – INOCORRÊNCIA – Quando a autuação fiscal é sustentada na acusação de que empresa individual estaria sendo utilizada como interposta pessoa com intuito de omitir receita de terceiro, o lançamento deve ser efetuado contra o sócio oculto desta pessoa jurídica, que tinha interesse direto no fato gerador da obrigação tributária.

Recurso de ofício provido.

A Câmara, por unanimidade de votos, sustenta, em síntese, “não ter ocorrido erro na identificação do sujeito passivo, nem tampouco que esteja caracterizado um vício de forma que possibilite a lavratura de outro auto de infração, conforme o disposto no art. 173, II, do CTN. Com efeito, o vício formal a que se refere o artigo 173, II, do CTN, ao admitir a contagem de prazo especial para decadência do direito de a Fazenda Nacional efetivar o lançamento, diz respeito a erros quanto à caracterização do auto de infração, como por exemplo: inexistência de data, nome da autoridade competente, matrícula, local de lavratura do auto, assinatura do autuante, autorização para nova lavratura de auto de infração, ou quaisquer outros erros que



Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

comprometam a forma do ato do lançamento. (...) O Erro na identificação do sujeito passivo, traduz-se em um vício material, que também vicia o lançamento, mas tem efeitos distintos do vício formal na possibilidade futura de renovação do mesmo, porque este gera uma nulidade absoluta”.

Aduz ainda que: “O consistente trabalho da fiscalização, em seu Relatório de Trabalho Fiscal de fls. 60/173, leva a crer que a empresa individual Maria José Barbosa de Araújo foi criada para desviar do conhecimento do fisco o fato gerador dos tributos por ele administrados, funcionando apenas como uma empresa de fachada, operando em nome do seu verdadeiro interessado, o Sr. Adalberto Rocha. Ora, entendendo a fiscalização, por meio de todas as provas coletadas, que o Sr. Adalberto Rocha é o sócio econômico da empresa individual anteriormente citada, não vejo óbice para que o lançamento tributário seja efetivado sobre o real interessado na simulação perpetrada, cobrando dele os tributos devidos pela pessoa jurídica, empresa individual, que o representava. A empresa foi fundada para encobrir os atos negociais praticados pelo sócio oculto, sua movimentação financeira, oriunda, até prova em contrário, de omissão de receitas.”.

Cientificada da decisão da Oitava Câmara dos Conselhos de Contribuintes, os interessados interpõem recurso voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais, reiterando os argumentos expedidos pela decisão de primeiro grau, que podem ser resumidos nos seguintes tópicos de defesa: 1- Das preliminares: a) da inexistência de determinação legal de exigência de arrolamento de bens para conhecimento de recurso voluntário; b) Da nulidade absoluta do lançamento em decorrência da errônea identificação do sujeito passivo; c) Do irregular julgamento do recurso de ofício; 2 – Do mérito: a) Da total ausência de provas dos supostos ilícitos cometidos; b) Da vedação à despersonalização da Pessoa Jurídica; c) Decisões do Conselho de Contribuintes contrárias ao acórdão recorrido; d) Da inexistência de responsabilidade solidária; e) Da exigência de execução forçada para averiguar a responsabilização de terceiros; f) Da atividade de Factoring e seu lucro real; g) Dos requisitos para arbitramento do lucro;



Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

As fls. 3000, autoridade administrativa da DRF João Pessoa informa que "o arrolamento de bens constará em processo a parte, providenciado através da Seção de Fiscalização desta Delegacia"

É o relatório.



Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

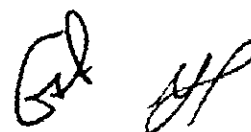
V O T O

Conselheiro - MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Relator.

Depreende-se do relatado que a interessada ingressou com recurso voluntário a esta Colenda Câmara insurgindo-se contra decisão do Conselho de Contribuintes que deu provimento ao recurso de ofício para restabelecer a exigência fiscal. A decisão está fundamentada no sentido de não haver erro na identificação do sujeito passivo e que a exigência fiscal foi formalizada corretamente na pessoa do interponente (sócio oculto). O Conselheiro-relator entende que a empresa individual Maria José Barbosa de Araújo é interposta pessoa e deve ser afastada do pólo passivo da obrigação tributária para dar lugar diretamente as pessoas arroladas como responsáveis solidários.

A recorrente não efetuou o arrolamento de bens previsto na legislação processual como requisito de admissibilidade do recurso voluntário (art. 33, §2º do Decreto nº 70.235/72). Segundo informado nos autos, o arrolamento foi realizado pela fiscalização em processo a parte. Além disso, verifica-se que a decisão recorrida, ao restabelecer a exigência fiscal, provendo o recurso de ofício, não enfrentou os demais argumentos trazidos na impugnação ao lançamento tributário, a saber: "1- Das preliminares: b) utilização de prova ilícita e condução e coação nos depoimentos; c) c.1. Auto de Infração lavrado por fiscais não contadores, c.2. – cerceamento do direito de defesa, narração lacônica do fato fiscal". Conceito de Arbitramento. Não individualização dos fatos concretos. Contradição do auto de infração, c.3 – Ocorrência Fiscais, Termos não Lavrados. CTN, art. 196, c.4 – Presunção Fiscal, c.5 – Multa confiscatória, c.6 – Ato administrativo ineficaz. Súmulas 346 e 473 do STF, c.7 – Ato administrativo e princípio da legalidade. 2 – Do mérito: a) Presunção – o entendimento jurídico do procedimento; b) Do arbitramento – A figura do arbitramento, do lançamento por presunção; c) Lucro Arbitrado; d) Do agravamento da multa de ofício".

Não há, portanto, exigência fiscal definida na decisão recorrida a exigir arrolamento de bens como garantia, eis que o processo deve necessariamente retornar para nova apreciação. Descabe falar em decisão contrária ao contribuinte sem



Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

o pronunciamento do órgão julgador sobre todas as questões de defesa. Apenas, por economia processual, o processo é encaminhado a Câmara Superior de Recursos Fiscais para que se pronuncie, antes do retorno dos autos a DRJ, sobre a questão específica que deu origem o provimento do recurso de ofício, no caso a ilegitimidade passiva. Procede, portanto, o inconformismo dos interessados pela impossibilidade de ver suas alegações apreciadas em dupla instância administrativa. Caso a decisão seja mantida por esta Câmara Superior o processo deve retornar a Delegacia de Julgamento para que enfrente as outras questões suscitadas na impugnação.

Nesses termos, em razão de não estar definida a exigência tributária após a decisão da Oitava Câmara do Primeiro Conselho que deu provimento ao recurso de ofício, entendo que não há falar na exigência de arrolamento de bens para interposição do recurso voluntário.

Passo a decidir.

Primeiramente, cumpre examinar a legitimidade processual dos responsáveis solidários para atuar no processo administrativo fiscal. Essas pessoas sofreram a imputação da responsabilidade solidária pela fiscalização por débitos de empresa individual com fundamento no interesse comum na situação que constitui o fato gerador (art. 124, I, do CTN) e, se mantida a exigência, os acusados seriam incluídos na certidão de dívida ativa, título que goza de liquidez e certeza e permite a cobrança do crédito tributário em Juízo.

O efeito prático da presunção de certeza e liquidez estabelecida em lei é inverter o ônus da prova; invocando-a, a autoridade administrativa fica dispensada de provar a existência do crédito tributário que a lei presume – cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se relativa), provar o fato presumido não existir no caso¹. Na cobrança executiva, não há lugar para discussões sobre o mérito da pretensão do fisco ao crédito tributário, incluindo-se as questões relativas à sujeição passiva. Como

¹ A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem respaldado essa posição doutrinária, como se depreende do julgamento do REsp 624898, de 24.10.2005, assim ementado: “EXECUÇÃO FISCAL. SÓCIO-GERENTE. REDIRECIONAMENTO. CDA. PRESUNÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA. INSCRIÇÃO DO NOME DO SÓCIO. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE – Se os sócios têm seus nomes inscritos, juntamente com a empresa executada, na Certidão de Dívida Ativa - CDA, que possui presunção de certeza e liquidez, cabe a eles provarem, por meio de embargos à execução, que não agiram com excesso de mandato, infringência à lei ou ao contrato social”.

Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

observa Paulo Cesar Conrado, no processo de execução, o Estado-juiz parte do "direito material tributário já dito".²

Como regra, a legitimidade passiva processual, ou seja, a legitimidade para se defender da imposição fiscal, decorre da própria sujeição passiva na relação jurídica material. Nesse aspecto, verifica-se que a fiscalização atribuiu a determinadas pessoas a responsabilidade pelo pagamento do tributo com fundamento em sua participação no fato jurídico tributário ou em função de seu vínculo com o realizador desse fato.

Humberto Theodoro Júnior observa que o procedimento previsto na Lei de Execução Fiscal não se destina ao acerto da relação creditícia entre o Fisco e o contribuinte, mas apenas se volta para a expropriação de bens do devedor para satisfação do direito ao credor (artigo 646, CPC). Segundo ele, o acerto é fato que precede à execução e consolida-se no título executivo. Por isto, no processo executivo, não há lugar para discussões e definições de situações controvertidas ou incertas no plano jurídico.³

A imputação de responsabilidade pelo auditor fiscal e a, posterior, inclusão do acusado na CDA resultam, sem dúvida, conseqüências gravosas na esfera de direitos do contribuinte. O responsável se vê diante de uma demanda judicial expropriatória de seu patrimônio com fulcro na exigência de tributo e respectivos acréscimos legais. Essa ação executiva vem acompanhada por prova plena, qualificada pela presunção de certeza e liquidez, cuja origem está lastreada em prévio processo administrativo fiscal.

Em que pese haver a possibilidade de defesa judicial pela via dos embargos a execução, o responsável inscrito na dívida ativa figurará, até que lhe seja oferecida a possibilidade da interposição dos referidos embargos, como inadimplente, arcando com todas as conseqüências danosas advindas desse fato (v.g., inscrição no CADIN, impossibilidade de obter certidão negativa).

² *Processo Tributário Analítico. Tutela Jurisdicional Diferenciada (Cautelar e Satisfativa) em Matéria Tributária.* São Paulo: Dialética, 2003, p. 130

³ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal. Comentários e Jurisprudência*, 4ª ed., São Paulo: Saraiva, São Paulo, p. 8.

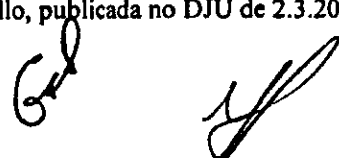
Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

Assim, incluído como responsável tributário no auto de infração ou em termo de responsabilidade à parte, deve-se assegurar o direito de defesa administrativo do interessado quanto a tal imputação. A Suprema Corte tem reafirmado sua posição firme de que "não se pode desconhecer que o Estado, em tema de restrição à esfera jurídica de qualquer cidadão ou entidade, não pode exercer a sua autoridade de maneira abusiva ou arbitrária, desconsiderando, no exercício de sua atividade, o postulado da plenitude de defesa, pois - cabe enfatizar - o reconhecimento da legitimidade ético-jurídica de qualquer medida imposta pelo Poder Público, de que resultem consequências gravosas no plano dos direitos e garantias individuais, exige a fiel observância do princípio do devido processo legal (CF, art. 5º, LIV e LV)". A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sustenta a essencialidade desse princípio, "nele reconhecendo uma insuprimível garantia, que, instituída em favor de qualquer pessoa ou entidade, rege e condiciona o exercício, pelo Poder Público, de sua atividade, ainda que em sede materialmente administrativa, sob pena de nulidade do próprio ato punitivo ou da medida restritiva de direitos." (grifei) ⁴

Dessa perspectiva não se afastou a Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. O art. 2º desse diploma legal determina, expressamente, que a Administração Pública obedecerá aos princípios da ampla defesa e do contraditório. O parágrafo único desse dispositivo estabelece que nos processos administrativos sejam observados, dentre outros, os critérios de "observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados" (inciso VIII) e de "garantia dos direitos à comunicação" (inciso X).

Além disso, a Lei nº 9.784, de 1999, em várias passagens, resguarda o direito à informação aos acusados (art. 28)⁵ e a interposição de recursos nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio (art. 2º, parágrafo único, inciso X)⁶. A propósito, ensina a eminente Professora Ada Pellegrini Grinover: "litigantes existem sempre que, num procedimento qualquer, surja um conflito de interesses. Não é preciso que o conflito seja qualificado pela pretensão resistida, pois neste caso surgirão a lide e o processo jurisdicional. Basta que os partícipes do processo administrativo se anteponham face a face, numa posição contraposta. Litígio

⁴ RTJ 183/371-372 e MS 26358 MC/DF, da relatoria do Ministro Celso de Mello, publicada no DJU de 2.3.2007



Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

“litigantes existem sempre que, num procedimento qualquer, surja um conflito de interesses. Não é preciso que o conflito seja qualificado pela pretensão resistida, pois neste caso surgirão a lide e o processo jurisdicional. Basta que os partícipes do processo administrativo se anteponham face a face, numa posição contraposta. Litígio equivale à controvérsia, a contenda, e não a lide. Pode haver litigantes – e os há – sem acusação alguma, em qualquer lide.”⁷

Com efeito, o inciso II do artigo 9º e 58 da Lei nº 9.784/99, lei geral do processo administrativo, incluem também, entre os legitimados para atuar no processo administrativo, *“aqueles que, sem terem iniciado o processo, têm direito ou interesses que possam ser afetados pela decisão a ser adotada”*. A legitimação do terceiro se configura quando a solução que se dará à lide deve influir em outra relação jurídica de direito material em que ele faz parte como sujeito passivo, como é o caso da atribuição de responsabilidade solidária por interesse comum. A ausência de dispositivo específico disciplinando a matéria no Decreto nº 70.235/72 leva a concluir que esta norma geral aplica-se subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Cientificados da imputação de responsabilidade solidária pela fiscalização, nasce o direito ao acusado de ver suas alegações apreciadas pela Câmara Recorrida por força do que dispõe a Lei nº 9.784, de 1999, e o art. 5º, VII, do texto constitucional.

Firmado esse entendimento, passo a examinar a ilegitimidade passiva alegada pela decisão da turma julgadora de primeira instância.

Nesse sentido, cabe observar o lançamento fiscal ter fundamento em interposição fictícia de pessoas, em que a pessoa jurídica realizou negócios jurídicos em seu nome apenas para ocultar os reais beneficiários dos rendimentos e que normalmente figurariam no pólo passivo da obrigação tributária. Segundo a fiscalização, a imputação os rendimentos foi realizada as pessoas que efetivamente praticaram o fato jurídico tributário, reunido em sociedade de fato ou comum.

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio.”

⁷ *O Processo em Evolução*, Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1996, p. 82/85

Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

Essa, aliás, é a regra inscrita na Lei nº 9.430/96, art. 42, § 5º, que determina que, no caso de interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito bancário, como a seguir transcrito:

"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.

(...)

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 20."

Como no caso em comento, a acusação trouxe evidências relativas à existência vários beneficiários da omissão de receita, organizados sobre a gerência do principal interessado, impõe a fiscalização a solidariedade por força do interesse comum demonstrado pelo conjunto de pessoas (sociedade de fato). Como na solidariedade não há benefício de ordem, a exigência fiscal recai sobre todos os integrantes dessa sociedade de fato, arrolados no lançamento, podendo o fisco em fase de cobrança eleger, entre os devedores solidários, aqueles que irão responder, em parte ou integralmente, pela dívida.

Não vislumbro também a possibilidade de tal imputação de responsabilidade por solidariedade ser realizada pela Procuradoria da Fazenda Nacional, posteriormente, na fase de cobrança, como sustenta a decisão de primeiro grau. Neste processo, não estamos diante de hipótese de responsabilidade por substituição ou transferência a ensejar o redirecionamento da cobrança em razão de fato superveniente ocorrido após a inscrição em Dívida Ativa (v.g., impossibilidade de

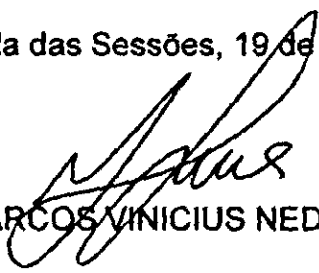
Processo nº : 11618.001634/2004-80
Acórdão nº : CSRF/01-05.543

cobrança do contribuinte – art. 134, atuação dos sócios com excesso de poder ou infração à lei – art. 135, evento sucessório – art 131/132/133).

A identificação dos sujeitos passivos já era passível de conhecimento pelos agentes fiscais por ocasião da lavratura do auto de infração, pois a pluralidade de pessoas que compõe o pólo passivo da obrigação tributária, já pertencia à relação jurídica desde a ocorrência do fato jurídico tributário. O lançamento fiscal que traz os devedores solidários apenas explicita tal fato. Nesse caso, não é admissível qualquer inovação no lançamento de ofício para inclusão de novas pessoas no pólo passivo da obrigação tributária após transcorrido o prazo decadencial previsto no 173 do Código Tributário Nacional.

Dado o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário e determinar o retorno à DRJ competente para apreciação das questões apresentadas pelos interessados (responsável principal e solidários) na impugnação ao lançamento.

Sala das Sessões, 19 de setembro de 2006.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

