



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

Processo nº 13312.000587/2004-17
Recurso nº 229.957 Voluntário
Acórdão nº 3403-00.530 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2010
Matéria COFINS
Recorrente CONCÓRDIA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 31/01/1999 a 31/12/1999, 31/03/2001 a 28/02/2002

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÓCIOS E MANDATÁRIOS DA PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE PESSOAL. EXISTÊNCIA DE DOLO. NECESSIDADE.

A responsabilidade pessoal inserta no art. 135, III do Código Tributário Nacional, para sua aplicação, exige a comprovação do caráter doloso da conduta daqueles agentes quando pratiquem atos com excesso de poder ou que infrinjam a lei, contrato social ou estatutos da pessoa jurídica lançada, não se qualificando como doloso o simples inadimplemento de obrigação tributária, como remansoso na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/01/1999 a 31/12/1999, 31/03/2001 a 28/02/2002

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE PARA VALIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento fiscal - MPF não é requisito de validade do auto de infração, funcionando como simples instrumento de controle administrativo, de modo que sua ausência não importa em qualquer vício do ato administrativo de lançamento.

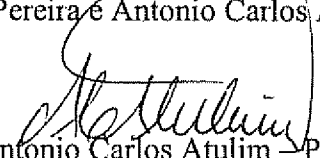
INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se manifestar acerca de inconstitucionalidade de normas, havendo expressa vedação legal neste sentido conforme art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com a redação alterada pela Lei nº 11.941/09.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso apenas para afastar a responsabilidade pessoal dos recorrentes em relação ao crédito tributário lançado no auto de infração. Vencidos os Conselheiros Winderley Moraes Pereira e Antonio Carlos Atulim que negaram provimento.


Antonio Carlos Atulim - Presidente


Robson José Bayerl - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Por bem detalhar o caso versado nestes autos, adoto o relatório da decisão de primeiro grau na composição deste julgado:

"Concórdia Distribuidora de Bebidas Ltda, inscrita no CNPJ sob o nº (...), teve contra si lavrado auto de infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social- Cofins (...).

Com a peça 'Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal', de fls. 10/11 o autuante assim descreve a infração imputada ao sujeito passivo:

001 – COFINS FATURAMENTO. DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO – COFINS (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS)

Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados, conforme Demonstrativos anexos. As bases de cálculo foram extraídas dos Livros Razão de fls.

Na 'Descrição dos Fatos' de fls. 10/11 o autuante assera que:

- a fiscalização analisando o contrato social da empresa Concórdia Distribuidora de Bebidas Ltda. observou que os sócios da empresa em 1999, 2000 e 2001, ou seja, o Sr. José Valderi Angelim Arcanjo, CPF (...) e a Sra. Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo, CPF (...), transferiram as suas quotas, em 08/10/2001, para os Srs. Francisco Sidney Lourenço e Francisco Albuquerque de Sousa;

- analisando a DIRPF do Sr. Francisco Sidney Lourenço, referente ao ano-calendário de 2001, ou seja, o ano em que ele adquiriu 85% das quotas da distribuidora (pela quantia de R\$ 85.000), conforme consta do contrato social, verifica-se que o rendimento declarado pelo contribuinte naquele ano, depois do desconto padrão, foi de R\$ 8.780,00;

- também constatou-se que o Sr. Francisco Sidney não declarou referente ao ano-calendário 2001 quaisquer rendimentos isentos e não tributáveis, não declarou que recebeu qualquer valor pela venda de algum bem, como também não declarou quaisquer rendimentos tributados exclusivamente na fonte;

- constatou-se também que, nos últimos 05 anos, o Sr. Francisco Albuquerque de Sousa, CPF nº (...), somente apresentou uma declaração à Receita Federal e, mesmo assim, de isento, em 2001, declarando não ser titular de conta bancária e de poupança, não ser proprietário de veículo automotor e não ser proprietário de imóvel;

- a empresa Concórdia Distribuidora de Bebidas Ltda durante o ano de 2002 efetuou movimentações financeiras nas suas contas bancárias, apesar da mesma ter se declarado como inativa à Receita Federal. Cabe ressaltar que o ano de 2002 foi o ano seguinte ao da transferência das quotas para os senhores Francisco Sidney Lourenço e Francisco Albuquerque de Sousa;

- a fiscalização solicitou ao Banco Bradesco, através de RMF, cópias frente e verso dos cheques emitidos pela Concórdia Distribuidora de Bebidas Ltda. nos meses de abril, maio e junho de 2002, como também foram solicitados os dados constantes da ficha cadastral, cópia do cartão de autógrafa, nome das pessoas autorizadas a assinarem cheques pela empresa, a existência de instrumentos de procuração outorgando poderes para terceiros;

- o objetivo era constatar quem estava de fato assinando pela empresa depois da transferência das quotas, ou seja, se eram os atuais sócios, o Sr. Francisco Sidney Lourenço e o Sr. Francisco Albuquerque Sousa ou se eram os sócios da empresa antes da transferência, ou seja, o Sr. José Valderi Angelim Arcanjo e a Sra. Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo;

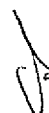
- através dos documentos encaminhados pelo Bradesco foi possível constatar que no cartão de autógrafa constavam as assinaturas de Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo e de José Valderi Angelim Arcanjo, que por sinal correspondem às que estão constando do contrato social;

- também restou constatado que os cheques emitidos pela empresa Concórdia Distribuidora de Bebidas Ltda, CNPJ (...), tinham sido assinados, ou pela sócia Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo ou pelo sócio José Valderi Angelim Arcanjo. Cabe ressaltar que os referidos cheques são todos de 2002, portanto, conforme contrato social, os referidos sócios já tinham transferido as suas quotas;

- restou também comprovado que os termos de abertura e de encerramento dos livros Razão e Diário, referentes ao ano de 2002, foram assinados pelo Sr. José Valderi, e, abaixo de seu nome consta a palavra sócio;

- portanto, o que ficou constatado é que, no ano das transferências das quotas, os senhores Francisco Sidney Lourenço e Francisco Albuquerque de Sousa não tinham suporte financeiro e que, os antigos sócios, ou seja, José Valderi Angelim Arcanjo e Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo continuavam assinando os cheques emitidos pela empresa, e/ou livros contábeis, mesmo depois da transferência das suas quotas, caracterizando, na verdade, que estes seriam os sócios de fato da empresa Concórdia Distribuidora de Bebidas Ltda.

Tendo em vista o exposto acima, e com base nos termos do artigo 135 e incisos da Lei nº 5.172/1966, o autuante considerou como responsáveis pelo crédito tributário, apurado através do presente auto de infração, o Senhor José Valderi



Angelim Arcanjo, CPF (...), domicílio fiscal (...) e a Senhora Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo, CPF (...), também com domicílio fiscal (...)."

Inconformados com a autuação o contribuinte e os Srs. José Valderi Angelim e Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo, apresentaram impugnação em 14/01/2005, fls. 178/204 e 212/238, impugnação ao lançamento, aduzindo, em síntese, que:

- sem nenhum MPF Complementar a fiscalização, extrapolando os limites da autorização recebida, abrangeu os períodos de 1999, 2000 e 2001. Assim, por ter atuado desprovido de MPF para referidos períodos o AFRF praticou atos nulos de pleno direito, somente podendo prevalecer os atos de fiscalização relativa aos períodos de 1998 e 2002. Como o presente auto somente colhe operações que vão de 01/1999 a 12/2001 tem-se configurado o vício de incompetência do agente da fiscalização a provocar nulidade do auto de infração, conforme art. 904 do RIR/99 e Portaria SRF nº 3.007/2001;

- em face do exposto e conforme se verifica dos autos, nenhum MPF Especial ou Complementar foi expedido pela autoridade competente para alargar a ação fiscal para os períodos de 1999, 2000 e 2001, ou para alargar a fiscalização para faturamento o que torna todo o resultado da fiscalização nulo de pleno direito;

- O procedimento fiscal teve início a partir da movimentação da conta corrente bancária do Sr. Meton Enéas Mont'Alverne no período de janeiro a dezembro de 1998. Essa conduta da fiscalização contraria de modo grosseiro a legislação do sigilo bancário, hoje modificada, mas que no ano de 1998 somente permitia o acesso da Fazenda Pública à movimentação bancária de particulares para fins de cobrança de CPMF, vedado o uso da informação para qualquer outra finalidade, especialmente para o lançamento de tributos;

- a questão diz respeito ao constrangimento que se submete o contribuinte de ter a movimentação de sua conta bancária nos anos de 1998 a 2001, utilizada como informações a ensejar a cobrança de IRPF, IRPJ, além de outros tributos, as quais eram vedadas pelo art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96;

- é importante ressaltar que a Lei nº 9.311/96 apenas autorizava a utilização das informações acobertadas pelo sigilo bancário por parte da Secretaria da Receita Federal para que promovesse a fiscalização e arrecadação da CPMF, e, por outro lado, vedava explicitamente a sua utilização sob qualquer pretexto nos procedimentos tendentes a constituir crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos que não fosse a própria CPMF, nos termos do art. 11, §3º, da Lei nº 9.311/96,

- dessaarte, conclui-se facilmente que o art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96 torna ilegal e irregular qualquer MPF instaurado com base nas informações dos valores globais prestados em razão da CPMF, como no caso sob exame, porque: I) existe clara admoestação para que a Receita Federal resguarde o sigilo das informações que lhe foram prestadas em razão da CPMF, e se guardar sigilo implica em não revelar algo, por óbvio que não estaria guardando sigilo também quem pretendesse utilizar a informação contra o próprio contribuinte; II) existe claro enunciado proibitivo endereçado à Secretaria da Receita Federal vedando a utilização das informações que lhe foram prestadas em razão da CPMF em quaisquer procedimentos que tivessem por escopo a "constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos";

- assim, como havia uma norma expressa limitando a competência legal da Secretaria da Receita Federal para não utilizar as informações da CPMF em quaisquer procedimentos que tivessem por escopo a "constituição de crédito

tributário relativo a outras contribuições ou impostos", então, a autoridade fazendária que instaurou o MPF com base nas informações da CPMF de 1998 agiu em abuso de poder porque sem competência para fazê-lo, violando o art. 5º, LIII, da CF/88;

- por outro lado, nem se alegue, na tentativa de convalidar a irregular instauração de MPF, que o art. 1º da Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001, ao dar nova redação ao art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, passou a permitir a instauração de MPF e a utilização de tais informações para a constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos como é o caso presente, na medida que ainda persiste no nosso ordenamento jurídico os princípios da irretroatividade das leis e do tempus regit actum;

- com base na análise do art. 1º da Lei nº 10.174, de 09/01/2001, verifica-se tratar-se de norma que entrou em vigor em 09/01/2001, passando a autorizar à SRF somente a partir de então a utilização das informações sigilosas da movimentação bancária para constituição de crédito tributário de outras contribuições e impostos, ao passo que até o dia 08/01/2001 estava em pleno vigor o art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96 que expressamente proibia a utilização das informações da movimentação bancária, sob qualquer pretexto, para instituir mecanismos que pretendessem a constituição de crédito de outras contribuições e impostos;

- logo, como no presente caso o MPF foi instaurado com base nas informações da movimentação bancária - CPMF - do ano-calendário 1998 (exercício 1999), fica evidente que o referido Mandado de Procedimento Fiscal foi irregularmente instaurado, uma vez que contrariou o princípio da irretroatividade das leis e o do tempus regit actum;

- portanto, como no caso em exame não se pode emprestar efeito retrooperante ao art. 1º da Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001, sob pena de violação do art. 5º, XXXVI e XL da CF/88, art. 6º da LICC e ao art. 105 do CTN, fica claro que o MPF em exame foi irregularmente instaurado (art. 11, §3º, da Lei nº 9.311/96), razão pela qual deve ser reconhecido como inválido o Auto de Infração ora impugnado;

- ademais o art. 5º § 2º da CF/88 c/c art. 98 do CTN determinam que o art. 1º da Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001 deveria observar o quanto determinado pelo art. 8º, I, do Pacto de San José da Costa Rica, ratificado pelo Brasil através do Decreto nº 678/92, o que inviabilizaria a hipótese de se emprestar efeito retrooperante a dispositivo da Lei nº 10.174/2001;

- sendo, então, irregular a instauração do MPF contra a pessoa do Sr. Meton Enéas Mont'Alverne, como acima demonstrado, irregular se apresentam também todos os consectários dessa instauração, configurando-se, inclusive, caso de prova ilícitamente obtida, se é que se pode falar em prova no presente caso. Mas pode-se explicar melhor: se não é permitido em lei a fiscalização da movimentação bancária no ano de 1998, deflagrar essa fiscalização constitui ato ilegal da administração fazendária, sendo também ilegais quaisquer informações obtidas a partir desse evento;

- não consta dos autos que a autoridade tenha pleiteado em Juízo a quebra do sigilo bancário do Sr. Meton Enéas. Nem também pediu autorização judicial para, mediante RMF ao Bradesco, exigir cópias dos cheques e depósitos da Conta da Concórdia. Todavia, foi a partir do extrato dessa conta e dos cheques contra ela emitidos, que foi lavrado o auto de infração, cuja responsabilidade tributária foi atribuída aos ora impugnantes;

- em face dessa responsabilidade a que ficaram expostos, tem-se o interesse, dos ora impugnantes em argumentar a quebra ilegal do sigilo porque não autorizada na forma da lei, bem assim de requerer a nulidade de todo o procedimento;

- por todo o exposto, tem-se que é flagrante a nulidade de todos os atos praticados no âmbito do Processo Administrativo que acolhe o Auto de Infração aqui impugnado, em razão dos vícios de origem do procedimento, razão pela qual se requer seja o mesmo declarado nulo de pleno direito;

- conforme consta do Contrato Social e Aditivos José Valderi Angelim Arcanjo e Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo foram sócios da empresa Concórdia até o 6º Aditivo contratual, formalizado em 06/10/2001. Nessa data foi alienada a participação dos mesmos no capital social da Concórdia em favor dos novos sócios Francisco Sideney Lourenço e Francisco Albuquerque de Sousa, passando os ex-sócios a prestar serviço à empresa, sem vínculo empregatício;

- em face de existir procuração pública da Concórdia lavrada em cartório, em favor de Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo, que não foi revogada quando da mudança do quadro societário da empresa, ficou a Sra. Edite, na condição de prestadora de serviço da mesma, mantida nas atividades financeiras, inclusive cuidando da emissão dos cheques, fato este que explica cabalmente os cheques cujas cópias foram fornecidas pelo Bradesco;

- a autoridade fiscal não logrou apurar com segurança – mínima sequer – que os adquirentes das quotas da empresa Concórdia não tinham suporte financeiro para tanto, já que se contentou com imprecisos fatos para chegar a tal presunção, e o fato de a Sra. Edite continuar assinando os cheques da Concórdia estão respaldados pela manutenção de vínculo da mesma com a empresa (prestação de serviço) e a existência de procuração lavrada no ano de 1993 cuja eficácia fora mantida;

- a fiscalização, a partir da mera consideração da declaração de rendimentos dos novos sócios da Concórdia perante a SRF, atesta a falta de suporte financeiro dos mesmos para tal operação, o que não se afigura correto;

- desse modo, não pode prosperar a atribuição de responsabilidade, a teor do art. 135 do CTN, para o Sr. José Valderi Angelim Arcanjo e para a Sra. Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo;

- o Sr. Meton Enéas nunca foi sócio da Concórdia e a documentação carreada aos autos pela fiscalização não pode ser admitida como prova bastante a levar ao entendimento de que os cheques de sua conta foram emitidos para pagamento de faturas e notas fiscais de responsabilidade da Concórdia. A documentação não conta com nenhuma autenticação que a torne merecedora de fé;

- por esta razão, a documentação de fls. 458/771 deve ser desentranhada dos autos, afastando-se qualquer exigência fiscal com base nos depósitos bancários da conta do Sr. Meton Enéas envolvendo a empresa Concórdia;

- a autoridade fiscal não esgotou, de modo a cumprir fielmente a lei, a apuração dos fatos e, desse modo, acabou ferindo os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. De modo apressado, concluiu que o Sr. Meton Enéas atuava como pessoa interposta da Concórdia e, pior ainda, concluiu que o Sr. Valderi e a Sra. Edite Arcanjo eram os verdadeiros sócios da Concórdia atribuindo a estes a responsabilidade pelo crédito tributário apurado;



- mas dos mesmos nada ouviu, nada perguntou, nada requereu, negando escancaradamente vigência aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa;

- é necessário que terceiras pessoas que tenham seu nome envolvido em responsabilidades tributárias de outras sejam intimadas para, após exercerem seu constitucional direito de defesa, de contraditório, serem responsabilizadas ou liberadas, a depender do que restar apurado. No caso dos autos, a autoridade não intimou os Srs. José Valderi e Edite Arcanjo;

- o cálculo da Cofins Faturamento se dá em completo desrespeito à legislação de regência do processo de fiscalização, porquanto o MPF determinava a fiscalização de IRPJ e não de faturamento. Alargar a fiscalização para verificação do livro Razão do contribuinte reclamava novo MPF;

Alfim aduz o contribuinte que "forte em especial na falta de mandado a revestir de legalidade a atuação do fiscal e na impossibilidade de uso de informações de movimentação bancária nos períodos anteriores à LC 105/2001 e Lei 10.174/2001 para finalidade fiscal diversa da cobrança de CPMF, na imprestabilidade do depósito bancário, por si só, para a constituição do crédito tributário, com base em presunção, na inadequada cobrança de multas, inclusive multa, juros e indexação de bases de cálculo em desacordo com a lei, requerem os impugnantes que seja acolhida a presente impugnação para ser declarado NULO DE PLENO DIREITO o Auto de Infração lavrado no âmbito do Processo Administrativo 13312.000587/2004-17, COFINS-FATURAMENTO, em todo o seu conteúdo. Pedem, mais, que a nulidade também seja declarada em face do não cumprimento dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa".

Caso seja inacolhido o pedido de NULIDADE, requerem seja julgado INSUBSISTENTE o mesmo Auto de Infração, para abrir oportunidade de defesa e contraditório aos "considerados responsáveis pelo crédito tributário", Sr. Valderi e Sra. Edite, com o conseqüente refazimento dos cálculos, considerando-se as argumentações e fundamentos legais já expostos que levam à obrigatória modificação do lançamento."

A DRJ Fortaleza/CE manteve integralmente o lançamento em decisão assim

ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/01/1999 a 28/02/2002

Ementa: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS. A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração para a constituição do crédito tributário.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS - MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO. O pleno exercício da atividade fiscal não pode ser obstruído por força de um ato administrativo que deve ser entendido como sendo de caráter meramente gerencial. Tal instituto, por ser medida disciplinadora, visando a administração dos trabalhos de fiscalização, não pode se sobrepor ao que

dispõe o Código Tributário Nacional acerca do lançamento tributário, e aos dispositivos da Lei nº 10.593/2002, que trata da competência funcional para a lavratura do auto de infração.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

No sistema jurídico tributário vigente, os sócios gerentes ou os representantes de pessoas jurídicas de direito privado são responsáveis - por substituição - pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei ou cláusulas do contrato social (CTN, art. 135). É jurisprudência assente que as pessoas enumeradas no art. 135, III, do CTN, são sujeitos passivos da obrigação tributária (por substituição), podendo ser intimadas nessa condição, pelo fisco federal.

Devidamente cientificados os arrolados responsáveis pelo crédito tributário, Sr. José Valderi Angelim Arcanjo e Sr^a Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo, apresentaram recurso voluntário reprisando, em sua literalidade, os argumentos já deduzidos em sede impugnatória.

A pessoa jurídica autuada, também regularmente intimada por via editalícia, uma vez frustrada a comunicação por via postal, não apresentou recurso voluntário em face da decisão administrativa de primeira instância, que assim passa a se caracterizar irreformável no âmbito administrativo em relação a ela.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário interposto pelos responsáveis pelo crédito tributário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, o que impõe o seu conhecimento.

Por oportuno, acentuo que houve a concordância formal com o lançamento, por parte da pessoa jurídica autuada, porquanto não dirigiu recurso voluntário a este sodalício; no entanto, os apontados responsáveis pessoais pelo crédito tributário exigido o fizeram e, nessa qualidade, em minha concepção, dispõem de legitimidade para discutir todos os aspectos do lançamento, devendo a peça ser conhecida em sua inteireza.

Preambularmente, afasto a apontada vinculação, para fins de apensação, entre este processo e os de nºs 13312.000838/2003-82 e 13312.000589/2004-14, porque, além de se referirem a exercícios distintos, cuida este último de auto de infração de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins reflexos originário de suposta omissão de receita, enquanto os presentes autos albergam a Cofins apurada a partir da escrituração contábil e fiscal do contribuinte, como parte das verificações obrigatórias, não guardando qualquer relação de pertinência.

Ainda em sede preliminar, quanto à nulidade do lançamento por alegado defeito no Mandado de Procedimento de Fiscal – MPF, tenho o argumento, também, como

improcedente, pois, desde há muito este Conselho Administrativo firmou jurisprudência no sentido que indigitado elemento é mero instrumento de controle administrativo, que não tem o condão de viciar o lançamento, cujos requisitos mínimos de validade vêm arrolados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, dele não constando a prévia emissão do mandado em comento.

Demais disso, a atribuição para a lavratura do lançamento às autoridades fiscais deflui diretamente dos textos legais (art. 142 do Código Tributário Nacional e Lei nº 10.593/2002), não podendo ser restringida por atos normativos de inferior hierarquia, como o caso das portarias, ainda que emanadas da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Para referendar o posicionamento, colaciono, de forma exemplificativa, acórdãos desta casa julgadora:

"Ementa: NORMAS PROCESSUAIS - FALTA MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - INEXISTÊNCIA - A Portaria SRF nº 1.265, de 1999, que instituiu o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, em virtude do princípio da legalidade (CF, art. 5º, inc. II) e da hierarquia das leis, não se sobrepõe às disposições do Código Tributário Nacional - CTN, às do Decreto nº 70.235, de 1972, em especial às dos arts. 7º e 59, que versam, respectivamente, sobre o início do procedimento fiscal e sobre as hipóteses de nulidade do lançamento.

COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL - Disposições das Leis nºs 2.354, de 1954, e 10.793 (sic), de 2002 e do Decreto-Lei nº 2.225, de 1985, se sobrepõem à Portaria SRF nº 1.265, de 1999.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O Mandado de Procedimento Fiscal é apenas um instrumento gerencial de controle administrativo da atividade fiscal, que tem também como função oferecer segurança ao sujeito passivo, ao lhe fornecer informações sobre o procedimento fiscal contra ele instaurado e possibilitar-lhe confirmar, via Internet, a extensão da ação fiscal e se está sendo executada por servidores da Administração Tributária e por determinação desta." (Ac. 102-46676, sessão de 16/03/2005).

"Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - Não obstante o fato de que o Mandado de Procedimento Fiscal representa mero instrumento de controle administrativo, não há que se falar em sua ausência nos casos em que as apurações decorreram do confronto entre os valores declarados e os apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, procedimento que, de forma expressa, constava do mandado original.

ESPONTANEIDADE - RETIFICAÇÃO DA DCTF - PRESSUPOSTOS - MULTA DE OFÍCIO - O início da fiscalização exclui a espontaneidade pelo prazo de sessenta dias, podendo ser prorrogado por qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. Comprovada a formalização dos termos, intimações e demais atos pela autoridade lançadora, esclarecendo o prosseguimento dos trabalhos, cientificando a contribuinte da prorrogação do MPF inicial, bem como alertando sobre a exclusão da espontaneidade, não há como excluir a multa de ofício exigida no percentual de 75%.



NORMAS PROCESSUAIS - PRECLUSÃO - Não se conhece, na fase recursal, de matéria não agitada na fase impugnatória, pena de supressão de instância." (Ac. 105-17007, sessão de 28/05/2008).

"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal instituído pela Port. SRF nº 1.265, de 22/11/99, é um instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, dispondo sobre a alocação da mão-de-obra fiscal, segundo prioridades estabelecidas pelo órgão central. Não constitui ato essencial à validade do procedimento fiscal de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei (art. 7º da Lei nº 2.354/54 c/c o Dec.lei nº 2.225, de 10/01/85) para fiscalizar e lavrar os competentes termos. A inobservância da mencionada portaria pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos por ele praticados em cumprimento ao disposto nos arts 950, 951 e 960 do RIR/94. 142 do Código Tributário Nacional. O MPF, todavia, é essencial à validade do lançamento quando efetuado com fundamento na Lei Complementar nº 105/2001- Lei 9.311/96, art. 11, § 3º, nova redação dada pelo art. 1º da Lei 10.174, de 09.01.2001, e Decreto nº 3.724, de 10.01.2001, por se tratar de normas formais ou procedimentais que ampliam o poder de fiscalização com aplicação imediata, alçando fatos pretéritos, consoante o disposto no artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional.

NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não dá causa a nulidade da exigência o enquadramento em outro dispositivo legal se os fatos estiverem corretamente descritos a permitir a compreensão da acusação que é imposta à fiscalizada, proporcionando-lhe o desenvolvimento de sua defesa.

CONFISSÃO DE DÍVIDAS – DIPJ E DCTF - Nos anos de 1999 e 2000 os valores constantes das Declaração Integrada de Informações da Pessoa Jurídica – DIPJ - não mais configuravam confissão de dívida em relação ao Imposto e às contribuições. Somente até o ano de 1998, exercício de 1999, nessa declaração constava essa informação. A partir do ano de 1999, deixou de ser declaração de dívida, passando a ter caráter meramente informativo. Com a extinção da Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica (DIRPJ) pelo artigo 6º da IN SRF nº 127, de 30/10/98 e a criação da DCTF (art. 1º da mencionada IN nº 126, de 30/10/98), a confissão de dívidas passou a ser feita apenas nas DCTFs.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - A falta de comprovação dos pagamentos devidos, solicitados no Termo de início de Fiscalização, enseja o lançamento de ofício nos termos do inciso IV do Art. 841 do RIR/99, para determinar a correta base de cálculo do tributo." (Ac. 107-08991, sessão de 25/04/2007)

Na mesma toada, não merece acolhida o argumento de nulidade do lançamento por ausência de intimação dos sócios formais da pessoa jurídica autuada, haja vista que, no auto de infração, a eles não foi atribuída qualquer espécie de responsabilidade tributária a exigir sua manifestação no exercício do direito de defesa.

Em síntese, o ato administrativo de lançamento é plenamente válido, não recaiando sobre ele qualquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, devendo ser mantido incólume.

No mérito, alegam inicialmente os recorrentes que o procedimento fiscal teria se verificado a partir da “quebra de sigilo bancário não autorizado” de uma terceira pessoa, passando então a discorrer sobre as Leis nºs 9.311/1996 e 10.174/2001 e a sua desobediência por parte das autoridades administrativas, bem assim, de uma pretensa contrariedade a comandos constitucionais.

A meu sentir a remissão à legislação de regência da transferência de informações bancárias para fins de fiscalização é completamente estranha e inusitada ao *thema decidendum*, porquanto o lançamento, como já dito, não guarda qualquer relação com movimentação financeira incompatível, apurada a partir de dados bancários, eis que fundado exclusivamente na divergência entre os valores declarados/recolhidos e aqueles registrados na escrita contábil e fiscal, como anotado no relatório de autuação.

Demais disso, ainda que assim não fosse, no que toca à discussão sobre a constitucionalidade de normas legais, é entendimento sedimentado neste conselho administrativo, inclusive com edição de súmula de jurisprudência, que às instâncias administrativas não compete se manifestar sobre o assunto, prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, que detém o monopólio da jurisdição.

A súmula CARF nº 2 assim dispõe: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”

Esta situação ficou ainda mais evidente com a edição da Lei nº 11.941/09, que, alterando o Decreto nº 70.235/72, incluiu o art. 26-A, cuja redação é a seguinte:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) *súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

c) *pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Na sequência, aprecio as hipóteses de imputação da responsabilidade pessoal estabelecida no art. 135 do Código Tributário Nacional e sua pertinência ao caso vertente, bem como, a efetiva titularidade societária da pessoa jurídica autuada.

Neste passo, a doutrina majoritária, senão unânime, prega que a responsabilidade pessoal pelos créditos, resultante de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, é de índole subjetiva, de modo que deve ser demonstrada a intenção dolosa das pessoas referidas nos três incisos do indigitado artigo.

Na lição de Sacha Calmon Navarro Côelho¹, *“o simples não-recolhimento de um tributo constitui, é claro, uma ilicitude, porquanto o conceito lato de ilícito é o de descumprimento de qualquer dever jurídico decorrente de lei ou de contrato. Dá-se que a infração a que se refere o art. 135 evidentemente não é objetiva, e sim subjetiva, ou seja, dolosa.”*

Não diverge o escólio de Luiz Emydio Franco da Rosa Júnior², que salienta: *“observe-se que para ocorrer a responsabilidade dos terceiros enumerados no art. 135, é imprescindível que o ato cometido seja com excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos, tratando-se, portanto, de responsabilidade subjetiva.”*

Na mesma linha a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consubstanciada nos julgados AgRg no Ag 1032831/SP, REsp 855.714/CE, AGRG no REsp 536.531/RS, REsp 427.753/RJ, AgRg no REsp 570.096/SC, dentro outros, podendo-se citar, por todos, o AgRg no REsp 404.306/MG cuja ementa transcrevo:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. SÓCIO-GERENTE. RESPONSABILIDADE PESSOAL PELO NÃO PAGAMENTO DE TRIBUTOS. AUSÊNCIA DE PROVA DE INFRAÇÃO À LEI OU ESTATUTO.

Nega-se provimento ao agravo regimental, em face das razões que sustentam a decisão recorrida, sendo certo que a jurisprudência desta Corte é no sentido de que o sócio-gerente de sociedade só pode ser responsabilizado pelo não pagamento de tributo, respondendo com o seu patrimônio, se comprovado, pelo Fisco, ter aquele agido com dolo ou culpa, com infração à lei, do contrato social ou estatuto e que redunde na dissolução irregular da sociedade. Ademais, o não pagamento de tributo, de per si, não caracteriza violação à lei, mormente quando verificado que a sociedade continua em pleno funcionamento, como na hipótese vertente.”

Pois bem, fixadas essas premissas, restar averiguar se houve intuito doloso nas práticas observadas pela pessoa jurídica autuada, por intermédio de seus administradores.

¹ Curso de direito tributário: (comentários à Constituição e ao Código Tributário Nacional, artigo por artigo). Rio de Janeiro: Forense, 2001. pág. 628.

² Manual de direito financeiro & direito tributário. 16ª edição atualizada com as alterações no CTN e Emendas Constitucionais 32 e 33 de 2001, e ampliada. Rio de Janeiro: Renovar, 2002. págs. 535/536

O relatório elaborado pela fiscalização não noticia qualquer evidência neste sentido, tanto assim que aplicou a multa de ofício ordinária, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Também dos documentos apensados aos autos não é possível extrair, de forma insofismável, ilação conducente a demonstrar um suposto intuito fraudulento, exigindo o conservadorismo inferir cuidar-se de mero inadimplemento de obrigação tributária.

Registro que o exame atinente à existência de dolo se limita ao lançamento em questão, sem perscrutar todo o procedimento fiscal, mas apenas aquele respeitante às verificações obrigatórias, da qual originou esta autuação.

Se assim o é, irretorquível reconhecer a inaplicabilidade da responsabilidade pessoal dos sócios e/ou administradores, de acordo com o art. 135 do CTN, que exige mais que a prática de atos, objetivamente considerados, com excesso de poder ou com infração de lei, contrato social ou estatutos.

Registro, ainda, que a apreciação relativa à responsabilidade/solidariedade ora realizado, logicamente, não afasta a possibilidade de imputação da responsabilidade subsidiária, por sucessão ou mesmo a pessoal e/ou solidária, por ocasião da execução dos créditos tributários pelo órgão competente, em relação a fatos ou situações supervenientes à discussão administrativa ou, ainda que contemporâneos aos fatos geradores, mas que não foram coligidos ao processo em curso.

Por derradeiro, na questão que envolve a imputação da titularidade da pessoa jurídica aos ex-sócios formais, Sr. José Valderi Angelim Arcanjo e Srª Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo, já identificados nos autos, considero procedente a conclusão alcançada pelo lançamento e decisão recorrida, não vislumbrando a necessidade de qualquer reparo.

Ainda que documentalmente tenha havido uma suposta transferência de cotas da sociedade aos Srs. Francisco Sideney Lourenço e Francisco Albuquerque de Souza, no curso de 2001, a documentação acostada aos autos deixa claro que aqueles outros continuaram gerindo os negócios na condição de sócios de fato da pessoa jurídica em tela.

A par de restar demonstrada a falta de capacidade financeira dos "adquirentes" das cotas para realizar o negócio jurídico, revelou-se que o Sr. José Valderi Angelim Arcanjo e Srª Edite Maria Mont'Alverne Arcanjo, continuaram movimentando livremente as contas bancárias da sociedade, sem utilização de procuração para tal desiderato junto à instituição financeira, o fazendo na qualidade de sócios.

Da mesma forma, aquele primeiro após assinatura em livros fiscais da pessoa jurídica na condição de sócio, quando, em tese, já transferira sua parte no capital social.

Outrossim, a alegação que os apontados sócios de fato da pessoa jurídica continuaram "prestando serviço à empresa, sem vínculo empregatício" é, a meu ver, cabalmente infundada, eis que desacompanhada de qualquer prova que pudesse referendar a afirmação, não sendo juntado um único contrato ou comprovante de pagamento por esses "serviços prestados", aplicando-se, aqui, o vetusto brocardo latino segundo o qual "*alegar e não provar é o mesmo que não alegar (allegare sine probare et non allegare paria sunt)*".

Também não merece amparo a sustentação que a autoridade administrativa autuante tenha se baseado em meras presunções para concluir pela falta de suporte financeiro dos “sócios” de direito para realização da operação, eis que lastreada nas informações prestadas pelos próprios nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF apresentadas, que, até prova em contrário, são expressão da verdade.

Com estas considerações, voto por dar parcial provimento ao recurso tão-somente para afastar a responsabilidade pessoal, fundada no art. 135 do Código Tributário Nacional, dos sócios e/ou administradores, nos termos até aqui expendidos.


Robson José Bayerl

