



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

Processo nº 13839.000534/2007-18
Recurso nº 162.704 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.030 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2009
Matéria IRF - Ano(s): 2003
Recorrente ATB S.A. ARTEFATOS TÉCNICOS DE BORRACHA
Recorrida 4ªTURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2003

IRRF - TRABALHO ASSALARIADO - RECOLHIMENTO

Devidamente comprovada a falta de recolhimento do imposto de renda retido na fonte sobre o trabalho assalariado, cabe à autoridade administrativa constituir o crédito tributário nos termos do art.142 do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação, que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA APONTADA NA AUTUAÇÃO - POSSIBILIDADES - DIREITO AO CONTRADITÓRIO

Tratando-se de imputação de responsabilidade solidária com fundamento no art. 124, I do CTN, a circunstância deve ser explicitada no auto de infração e a pessoa indigitada como responsável solidária deve ser expressamente notificada desse fato, abrindo-se-lhe a oportunidade do exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2).

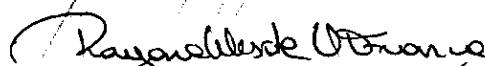
JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCIDÊNCIA - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.


NELSON MALLMANN - Presidente


RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA - Relatora

FORMALIZADO EM:

18 MAR 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior, Gustavo Lian Haddad, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Suplente convocada) e Nelson Mallmann (Presidente).



Relatório

Contra a contribuinte acima identificada, foi lavrado Auto de Infração (fls. 07/13), para exigir crédito tributário de IRRF, no montante de R\$76.440,78, dos quais R\$33.744,50 referem-se a imposto, R\$ 25.308,32 a multa de ofício de 75% e R\$ 17.387,96 a juros de mora calculados até janeiro de 2007, originado da falta de recolhimento de imposto de renda na fonte sobre trabalho assalariado, nos anos-calendário de 2003 e 2004.

Em 04/01/2007 ("AR fls. 07"), a contribuinte foi intimada, pelo Termo Intimação Fiscal n. 005/07 (fls.05), a apresentar entre outros documentos o recibo de entrega da DIRF, anos-calendários 2003 e 2004 e DARF nos códigos 0561 ou processo de parcelamento dos períodos. Esclarece ainda que a exigência decorre da constatação de divergência entre os valores de IRRF constante das DIRF e os recolhidos em DARF. A empresa prestou esclarecimentos (fls.15/20), sem apresentar a comprovação dos pagamentos.

Foi formalizado processo de Representação Fiscal para fins Penais, de nº 13839.000535/2007-54, o qual se encontra apenso a este.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do auto de infração em 13/02/2007 ("AR" fls.67) e não se conformando com o lançamento, foi apresentada impugnação em 12/03/2007 (fls.70/85), cujos principais argumentos estão sintetizados pelo relatório do Acórdão de primeira instância, o qual adoto, nesta parte:

"Da multa

Alega que a penalidade ofende os princípios da vedação ao confisco (art. 150, inciso IV) e da capacidade contributiva (art. 145, § 1º). E que o fato de ter sido instituída por lei não presume, por si só, que possa ser empregada. Entende que o princípio da vedação ao confisco atinge e impõe limites às multas fiscais, inclusive, com fulcro no art. 113 do CTN. Afirma que, além da razoabilidade e da justiça, também a proporcionalidade deve ser observada, no caso de sanções tributárias. Cita doutrina e jurisprudência. Requer seja anulado o auto de infração ou, caso assim não se entenda, que "a multa imposta pelo órgão fiscalizador seja reduzida para o quantum compatível com a atual política econômica-financeira do país".

Dos juros

Afirma que a lei citada no auto de infração, a qual remete a exigência de juros à taxa Selic, representa notável e inconstitucional delegação legislativa a textos infralegais, violando tanto a Constituição, em diversos dispositivos, como o Código Tributário Nacional, por afrontar os princípios da legalidade, anterioridade, segurança jurídica e indelegabilidade de competência tributária. Apóia-se em jurisprudência. E, da mesma forma, requer seja anulado o auto de infração, ou caso

assim não se entenda, que “os juros impostos sejam cobrados de acordo com o artigo 161 do Código Tributário Nacional”.

Da Alegação de Apropriação Indébita

Julga oportuno observar que o diretor da empresa não pode responder pessoalmente pelo crime de apropriação indébita, pois eventual falta de recolhimento do imposto é proveniente da dificuldade financeira da empresa, restando configurado o estado de necessidade por exclusão do dolo da conduta.

Alega que para caracterizar o crime de apropriação indébita é preciso estar evidenciado o desvio das importâncias em proveito próprio ou alheio, não sendo suficiente uma simples suposição de dolo, pois no caso vertente eventual falta de recolhimento se deu pela indisponibilidade financeira da empresa.

E que a mera falta de recolhimento não indica a existência de crime, sendo vedada constitucionalmente a prisão civil por dívida, não se justificando a criminalização da desobediência fiscal com a instauração de uma disfarçada ação penal de cobrança.

Acrescenta que o Superior Tribunal de Justiça possui entendimento de que o simples fato de ser sócio da empresa não autoriza a instauração de processo criminal por crimes praticados no âmbito da sociedade, se não restar comprovada a mínima relação de causa e efeito entre as imputações e a condição de dirigente da empresa, sob pena de se reconhecer a responsabilidade penal objetiva. Cita jurisprudência.

Encerra com o seguinte pedido:

“(…) requer que a presente impugnação seja conhecida e provida para o fim de anular a notificação em comento, declarando a inexistência de responsabilidade pessoal do Diretor citado. Caso assim não entenda Vossa Senhoria que seja determinada a retificação do auto de infração, com a exclusão da taxa Selic para a aplicação dos juros descritos no artigo 161, § 1º, do CTN e redução da multa imposta, declarando também a inexistência de responsabilidade pessoal do Diretor citado.

Protesta pela produção de todos os meios de provas em Direito admitidos, principalmente, pela juntada de documentos.”

DA DECISÃO DA DRF

Após analisar a matéria, os Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, acordaram, por unanimidade de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/CPS nº 05-18.496, de 19/07/2007 (fls.106/113), em decisão assim ementada:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal



Data do fato gerador: 30/03/2003, 30/04/2003, 30/05/2003, 30/06/2003, 30/08/2003, 30/09/2003, 30/10/2003, 30/11/2003, 30/12/2003

PROVAS.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal a prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

IRRF. CONFRONTO DIRF X DARF.

É devido pela fonte pagadora o imposto de renda informado em DIRF que não tenha sido recolhido e nem declarado em DCTF, mormente quando não se logra demonstrar eventual erro no preenchimento das declarações.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRRF. RESPONSABILIDADE.

São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre a renda descontado na fonte.

A responsabilidade das pessoas referidas restringe-se ao período da respectiva administração, gestão ou representação.

Lançamento Procedente."

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 15/08/2007 ("AR" fls. 116) e, com ela não se conformando, interpôs, na data de 12/09/2007, o Recurso Voluntário de fls. 117/132, que discute em síntese a multa de ofício e aplicação da taxa Selic, por entender que as mesmas ofendem aos seguintes princípios:

- vedação ao confisco;
- capacidade contributiva;
- razoabilidade e proporcionalidade;
- legalidade;
- anterioridade;

- segurança jurídica;
- indelagabilidade de competência tributaria.

Ressaltou ainda:

“que eventual falta de recolhimento de imposto é proveniente da dificuldade financeira da empresa que leva o agente a não efetuar o pagamento de tributo, restando configurado o estado de necessidade por exclusão do dolo da conduta, que mera falta de pagamento não indica a existência de crime, sendo vedada pela constituição federal a prisão por dívida, não se justificando a criminalização da desobediência fiscal com a instauração de uma disfarçada ação penal de cobrança”

É o relatório.

Reed

Voto

Conselheira RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, Relatora

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Não há arguição de preliminar.

A matéria posta à apreciação deste Colegiado é, essencialmente de prova, a cargo do contribuinte, com o objetivo de provar que recolheu aos cofres públicos, os IRRF sobre o pagamento de rendimentos ao trabalho assalariado, no ano-calendário de 2003.

A legislação pátria é clara ao prever no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 que, os rendimentos do trabalho assalariado estão sujeitos à tributação na fonte pela aplicação da tabela progressiva (art.620), competindo à fonte pagadora, por expressa disposição legal, a retenção (art.717) e o recolhimento do tributo incidente sobre os valores assim pagos e/ou creditados aos respectivos beneficiários pessoas físicas, nos moldes do art. 865.

Inclusive prevê, que a falta de pagamento ou recolhimento do imposto retido no prazo de vencimento legal enseja a aplicação da multa de lançamento de ofício, nos termos do seu art. 957, I e como bem explanado na decisão de primeira instância, configura crime contra ordem tributária.

Assim, independente da situação financeira da recorrente, ela tem o dever de recolher aos cofres públicos os valores que reteve de imposto de renda dos seus funcionários. Caberia, portanto a contribuinte apenas comprovar o pagamento ou apresentar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da obrigação, já que os salários foram pagos e os valores retidos apresentados em DIRF, preenchida pela mesma.

No entanto não houve comprovação alguma. Assim há não outra conclusão a chegar, a não ser que ela não recolheu aos cofres da União os impostos retidos na fonte e que a autuação e decisão de primeira instância não merecem reparos nestes aspectos.

No entanto, o lançamento estendeu a responsabilidade ao diretor da empresa, Sr. Otávio Campos de Oliveira. Para tanto, no meu entender, seria necessário procedimento próprio para responsabilizar solidariamente o sócio. Assim se a fiscalização incluiu terceiro como co-responsável, deve o mesmo ter o direito de discutir administrativamente esta imputação, em respeito aos princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa.

A matéria não foi abordada pelo julgamento de primeira instância, pois ficou entendido que:

“No mais, tendo sido a impugnação apresentada pela pessoa jurídica ATB S/A Artefatos Técnicos de Borracha, CNPJ 60.455.862/0001-30, contra quem foi lavrado o Auto de Infração

questionado, impõe-se reconhecer a falta de legitimidade processual da referida pessoa jurídica para apresentação de defesa em favor do diretor, Sr. Otávio Campos de Oliveira, ante a ausência de instrumento específico de representação."

Ocorre que o auto de infração não foi lavrado contra o Sr. Otávio Campos de Oliveira, mas tão somente contra a recorrente ATB S/A Artefatos Técnicos de Borracha, não sendo sequer o mesmo intimado diretamente do lançamento. No entanto a co-responsabilidade da obrigação foi estendida a ele. Concordo que ele poderia ter apresentado sua própria defesa, mas neste caso talvez discutiríamos se ele teria legitimidade para tanto, já que o auto de infração não teria sido lavrado contra ele. Porém esta é uma situação que pode ser superada por este colegiado, a fim de evitar cerceamento ao seu direito de defesa, pois se entendermos que o mesmo não foi citado o lançamento seria nulo para ele. Ainda mais porque a matéria a ser apreciada é essencialmente de direito sobre a possibilidade da sua responsabilização, como solidário.

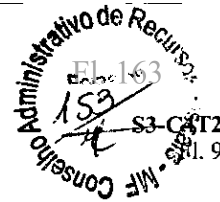
Ao receber administrativamente a imputação de co-responsabilidade, deve esta imputação também poder ser discutida na esfera administrativa. Inclusive, a Jurisprudência deste Conselho caminha neste sentido, conforme se pode verificar nas ementas a seguir:

"RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INDICAÇÃO. COMPETÊNCIA. Nos recursos voluntários interpostos por pessoas arroladas na condição de responsáveis solidárias pelo crédito tributário, são conhecidas e julgadas somente as razões de defesa distintas do mérito da atribuição de responsabilidade, uma vez que a matéria diz respeito à execução fiscal, portanto, no âmbito de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional." (Acórdão 101-96745, 28/05/2008, Relator: Aloysio José Percínio da Silva, Recurso: 157.663, Processo: 10630.001455/2005-01)

"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." (Acórdão 101-96739, 28/05/2008, Relator Vencido: Caio Marcos Cândido, Relator Designado: João Carlos de Lima Júnior, Recurso 161.582, Processo: 13603.720077/2006-56)

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – RECURSO VOLUNTÁRIO – RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO – POSSIBILIDADE – é possível a apresentação de recurso voluntário por pessoa incluída no rol dos responsáveis solidários com vista à discussão de aspectos do lançamento tributário." (Acórdão 101-95862, de 09/11/2006, Relator Vencido: Caio Marcos Cândido, Relator Designado: Valmir Sandri, Recurso: 142.518, Processo: 10930.005846/2003-40)"

"RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA APONTADA NA AUTUAÇÃO - POSSIBILIDADES - DIREITO AO CONTRADITÓRIO - Tratando-se de imputação de



responsabilidade solidária com fundamento no art. 124, I do CTN, a circunstância deve ser explicitada no auto de infração e a pessoa indigitada como responsável solidária deve ser expressamente notificada desse fato, abrindo-se-lhe a oportunidade do exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE - *A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação, que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A exigência de tributação exclusivamente na fonte, com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, é incompatível com a imputação de responsabilidade solidária a terceiros por suas meras participações, como prepostos ou administradores, nos acontecimentos que caracterizaram o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado. Preliminares rejeitadas. Recurso do Contribuinte negado. Recurso do Responsável Tributário provido. Responsável Tributário excluído." (Acórdão 104-22977, de 23/01/2008, Recurso 151214, Processo 10218.000508/2004-58, Rel: Heloísa Guarita Souza e Acórdão 104-21662, de 21/06/2006, Recurso: 147.316, Processo 10218.000506/2004-69, Rel. Pedro Paulo Pereira Barbosa).*

Oportuno transcrever parte deste último Acórdão nº 104-21.662, proferido pelo Ilustre Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, que esmiuçou categoricamente a questão da solidariedade tributária quando proferiu voto sobre pagamento sem causa. Apesar da matéria não ser a mesma, as razões de decidir tratam de responsabilidade solidária, que nesta parte se faz coincidente com o presente caso:

"De início, entendo que a validade (ou não) da indicação de uma terceira pessoa como responsável solidário, em lançamento de ofício, em situações como a deste processo, comporta discussão no âmbito do Processo Administrativo. É que a identificação do sujeito passivo, e é disso que se trata neste caso, é parte do procedimento administrativo do lançamento, contra o qual é garantido aos apontados sujeitos passivo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Note-se que não se trata, no caso concreto em exame, de solidariedade atribuída a pessoas expressamente designadas em lei, mas, como dito nos fundamentos da autuação, a pessoas que, de acordo com o entendimento da autoridade lançadora, teriam interesse comum no fato gerador do imposto, um por ser diretor-presidente, com poderes de decisão sobre a gestão da empresa; outro, por ter assinado, como procurador, cheques com os quais foram feitos pagamentos objeto da autuação. Ora, o entendimento da autoridade administrativa quanto a esse aspecto da matéria tributária é passível de contestação, da mesma forma que os demais aspectos do lançamento, sendo legítimos para se opor às conclusões da autoridade lançadora os indigitados responsáveis solidários.

Quanto ao mérito da questão, cumpre assinalar, de início, que a sujeição passiva tributária, sendo elemento essencial do lançamento, se subordina ao princípio da legalidade estrita. É dizer, as possibilidades de sujeição passiva se submetem aos limites e às condições definidas em lei.

Pois bem, o Código Tributário Nacional – CTN, no seu artigo 121 assim delimita as possibilidades, em geral, da sujeição passiva tributária principal. Diz, verbis:

“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

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.”

A doutrina caminha unida no entendimento que essa relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador corresponde à própria realização do fato gerador. Isso é particularmente claro quanto aos fatos geradores definidos em função de estado da pessoa, isto é, ser proprietário de imóvel, importar mercadoria, obter a disponibilidade de renda, etc. Assim, o sujeito passivo emerge da própria definição do fato gerador. Na peculiar expressão de Paulo de Barros Carvalho, “é no critério pessoal do conseqüente da regra matriz de incidência que colhemos elementos informadores para a determinação do sujeito passivo.”

A mim me parece claro, portanto, que o artigo 121 do CTN só deixa margem a duas possibilidades de sujeição passiva tributária, isto é, à possibilidade de se imputar a uma pessoa a obrigação de pagar tributo ou penalidade: ter relação pessoal e direta com o fato gerador, nos termos acima referidos, ou ser expressamente apontadas pela lei.

Dito isso, passo ao exame do caso concreto, em que a autuação aponta como fundamentos para a imputação de responsabilidade solidária, além do art. 121, II, os artigos 124, I e 135, II e III. Passo ao exame desses outros dispositivos. Reza o art. 124, verbis:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II – as pessoas expressamente designadas por lei.”

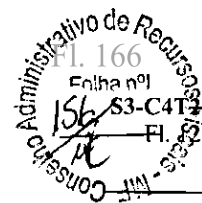
Cuida-se no caso, da hipótese referida no inciso I. A questão aqui é definir o alcance da expressão “interesse comum na

situação que constitua o fato gerador do imposto", tema controvertido dada a vagueza da expressão. Paulo de Barros Carvalho a reconhece quando diz que "o interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define, segundo o inc. I, o aparecimento da solidariedade entre os devedores", mas exclui a simples participação nos acontecimentos envolvendo o fato gerador como critério definidor do vínculo de solidariedade. Diz Paulo de Barros, "aquilo que vemos repetir-se com freqüência, em casos dessa natureza, é que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade". É dizer, não basta participar dos fatos envolvendo os acontecimentos caracterizadores do fato gerador. É como no exemplo mencionado por Paulo de Barros Carvalho de uma operação de compra e venda de mercadorias, onde ambos, comprador e vendedor, têm interesse comum na operação, porém não se cogita de responsabilidade solidária entre ambos.

Concordando com essas ponderações, penso que o "interesse comum" referido no inciso I do art. 124 deve ser interpretado em conformidade com o limite estabelecido no inciso I do art. 121. Isto é, se o art. 121 limita as possibilidades de sujeição passiva às pessoas expressamente apontadas pela lei e àquelas que têm relação pessoal e direta com o fato gerador, ao versar sobre a responsabilidade solidária, não pode o mesmo CTN referir-se a situação que amplia essas possibilidades. É dizer, esse interesse comum referido no inciso I deve, necessariamente, estar associado a uma relação pessoal e direta com o fato gerador. Assim, além das pessoas expressamente apontadas pela lei, seriam solidariamente obrigadas ao pagamento do tributo pessoas que tenham, em comum, relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador. Luciano Amaro propõe a seguinte solução para a interpretação do art. 124, I coerente com a regra do art. 121, I, a saber:

“O interesse comum no fato gerador põe o devedor solidário numa posição também comum. Se em dada situação (a co-propriedade, no exemplo dado), a lei define o titular do domínio como contribuinte, nenhum dos co-proprietários seriam qualificados como terceiros, pois ambos ocupariam, no binômio Fisco-contribuinte, o lugar do segundo (ou seja, o lugar de contribuinte). Ocorre que cada qual só se poderia dizer contribuinte em relação à parcela de tributo que correspondesse à sua quota de interesse na situação. Como a obrigação tributária (sendo pecuniária) seria divisível, cada qual poderia, em princípio, ser obrigado apenas pela parte equivalente ao seu quinhão de interesse. O que determina o Código Tributário Nacional (art. 124, I) é a solidariedade de ambos como devedores da obrigação inteira, onde se poderia dizer que a condição de sujeito passivo assumiria forma híbrida em que cada co-devedor seria contribuinte na parte que lhe toca e responsável pela porção que caiba ao outro.” (pp. 308)

Handwritten signature in black ink.



Penso que a grande virtude dessa construção é explicitar a vinculação do interesse comum do art. 124, I à condição de sujeito passivo como contribuinte, do 121, I.

Isto é, para figurar como obrigado solidário com base no art. 124, I a pessoa teria que estar numa posição em que poderia ser considerada contribuinte, ainda que em relação a apenas uma parte da obrigação. A sujeição passiva solidária decorreria da impossibilidade de divisão, dado o interesse comum, da parcela da obrigação a ser imputada a cada um ou mesmo da opção do legislador, no caso de interesse comum, de atribuir responsabilidade solidária, sem interferir na divisão, entre os co-obrigados da parcela de cada um. O exemplo geralmente mencionado pela doutrina e referido por Luciano Amaro é o da co-propriedade de imóvel. Todos os co-proprietários estariam na situação referida no art. 121, I e, portanto, poderiam ser considerados contribuintes, pelo menos em relação ao seu quinhão.

Não basta, portanto, para ser apontado responsável solidário, nos termos do art. 124, I do CTN, que a pessoa concorra para a realização do fato gerador, que participe de ações que culminem com a ocorrência do fato gerador. É preciso que, mais do que participar do fato gerador, o realize, ao lado de outras pessoas, que envergue a condição pessoal ou realize as ações definidas como necessárias à ocorrência do fato gerador: obter a disponibilidade de renda, ter o domínio útil de imóvel, obter receita, etc. No caso que se examina, trata-se de lançamento para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda, exigido da fonte pagadora. Sem examinarmos, por enquanto, essa circunstância de o imposto ser de tributação exclusiva de fonte, a autuação não demonstra que os indigitados obrigados solidários tenham sido os beneficiários da disponibilidade econômica ou jurídica da renda. A acusação, segundo se extrai da descrição dos fatos, é de que concorreram diretamente para a realização dos pagamentos irregulares e para a ocultação desses fatos por meios fraudulentos.

Por tudo o que foi acima exposto, essa participação não está compreendida como hipótese de sujeição passiva tributária, com base no art. 124, I do CTN.

(...)

Note-se que se trata de lançamento onde o sujeito passivo é expressamente designado pela lei, no caso pelo art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995. Trata-se, portanto, da hipótese de sujeição passiva referida no art. 121, II combinada com o art. 128 do CTN. E mais, de situação em que a lei não só atribuiu a responsabilidade a terceira pessoa, à fonte pagadora dos rendimentos, mas determinou que essa responsabilidade seria exclusiva, como previsto no mencionado artigo 128, que a seguir transcrevo.

“Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito

tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação."

Ora, é absolutamente incompatível a imputação de responsabilidade exclusiva a uma pessoa, na qualidade de fonte pagadora, por uma obrigação tributária com a indicação de uma terceira pessoa como responsável solidária por essa mesma obrigação, a pretexto de que estas teriam interesse comum no fato gerador. Isto é, a aplicação da regra do art. 121, II, e é disso que se trata, necessariamente exclui a aplicação do art. 124, I."

O Conselho de Contribuintes inclusive tem aprofundado sua análise na questão da responsabilidade solidária:

"RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – DESCABIMENTO - A responsabilidade solidária prevista no artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional enseja comprovação do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal." (Acórdão nº 108-09.263, de 28.03.2007, Recurso: 147.683, Processo: 11041.000537/2004-41, Rel. Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro)

"RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. - A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação, que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal". (Acórdão 102-49257, de 10/09/08, Recurso 147779, Processo: 13830.001265/2004-36, Rel.: Vanessa Pereira Rodrigues)

"PAF – NORMAS PROCESSUAL – RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO – INDICAÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO – LEGITIMIDADE PROCESSUAL - Figurando no lançamento, como sujeito passivo, além do próprio contribuinte, sócios ou representantes de pessoas jurídicas e terceiros, partícipes das relações jurídicas que deram ensejo ao auto de infração, em face da lei geral do processo (lei 9.784/99, art. 9º, II e 58, c.c. art. 69) e do CTN, art. 142 (que impõe à autoridade administrativa a indicação, no lançamento, do sujeito passivo - gênero, do qual contribuinte e responsável são espécies), estes, de forma autônoma, podem postular nos autos do processo administrativo na defesa de seus interesses, ainda que o contribuinte, quanto aos tributos devidos, desista do processo. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO – TERCEIROS – CTN, ART. 124, I – ACUSAÇÃO – INEXISTÊNCIA DE PROVA – IMPROCEDÊNCIA – A configuração da responsabilidade solidária de que trata o art. 124, I, do CTN, depende da prova inequívoca de que os acusados teriam tido interesse comum na situação que constituía o fato gerador." (Acórdão 107-08791, de 19/10/2006, Recurso



145.953, Processo: 10675.003919/2003-27, Rel. Natanael Martins)

Por essas razões, afasto do pólo passivo, como responsável tributário solidário o diretor da recorrente, Sr. Otávio Campos de Oliveira, conforme requerido desde a impugnação apresentada pela recorrente.

Entendo que não ter o mesmo apresentado sua defesa, esta não seria imprescindível para análise da matéria, pois a meu ver a recorrente não está pleiteando direito em nome de terceiro, mas está defendendo terceiro alheio a relação processual, a quem foi administrativamente imputada responsabilidade solidária a sua.

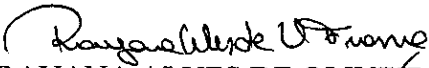
Por fim, em seu recurso, a contribuinte se insurge contra a multa de ofício, estabelecida por lei e a aplicação da taxa Selic, como juros de mora, apresentando longa discussão sobre ofensa das mesmas aos princípios constitucionais. No entanto, estas já são matérias sumulada por este Conselho, que dispensa maiores considerações a respeito, inclusive por ser entendimento pacífico deste colegiado de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário:

“O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula 1º CC nº 2).

“JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCIDÊNCIA - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais” (Súmula 1º CC nº 4).

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso e, ainda, AFASTAR do pólo passivo, como responsável solidário o diretor da recorrente, Sr. Otávio Campos de Oliveira.

Sala das Sessões, em 05 de março de 2009


RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA - Relatora