



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

Processo nº 13855.000473/2008-63
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.756 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente MAXICRED LTDA e coobrigados coobrigados: Carmen Léa Bazon, Aldo de Almeida, Andréa Cristina Guizzardi Bassi, Angela Regina Rodrigues Marcal, Antonio Tadeu Gastaldon, Balduino Machado da Silva, Carlos Alberto de Araújo, Célio Nogueira Gomes, Célio Roberto Borges, Cláudio Alves Pereira, Cleide de Andrade, Cristina Correa Botelho Ferreira, Edgar Borges de Oliveira, Eliana Rosa de Oliveira Cruz, Eurípedes Alves Sobrinho, Eurípedes Robinson Barbosa, Fernanda Ruis Fontaneze, Hilton de Andrade, Iremar Alves, Itamar Pizzi Júnior, Jairo de Melo, Joel Amauri Alves Pereira, Jorge Henrique Lespinasse, José de Oliveira Castro, José Eurípedes Gomes de Paula, José Luis Arcolino, José Luiz Randi, José Reinaldo Borges, Leandro Engane, Luiz Antonio de Faria, Luiz Antonio de Toledo, Luiz Márcio Otoni (espólio), Luzia Francisca do Couto Cintra, Marcel Adriano Rodrigues, Marcelo Bastos Ribeiro, Márcio Antônio de Carvalho, Márcio Colombari, Maria Aparecida de Paula Vieira, Maria do Carmo de Oliveira, Maria Euripidina Silva, Maria Imaculada de Sousa Duzzi, Maria Lúcia Mezadri, Maria Luiza de Oliveira, Neusa Costa de Castro, Otávio Noboru Miura, Paulo Cezar Bontadini (espólio), Paulo da Cunha Vaz, Paulo Xavier, Regis Pereira Soares, Reinaldo Orsolini Júnior, Ricardo Reis Borges, Sandoval Osnir Barreto, Uelson Vicente de Oliveira, Valdeci Alves Pimenta, Edilberto Pinheiro Fortes, Paulo Cezar Dias, Zilma de Fátima dos Santos. Moises Nunes Pereira, Luiz Pedro Boursheidt, Jose Teodoro de Souza, Joel Leal Ribeiro, José Ourimar de Freitas, Marcelo de Alencar Simeí, Marcio de Figueiredo Andrade, Marcos Daniel Franco, Nadia Chagas Jardim, Alexandre Humberto Jardim, Umberto Franklim de Figueiredo
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer

plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. MOMENTO DA INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA FISCAL. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade julgadora de Primeira Instância, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do impugnante. A sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. Por outro lado, as perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal. Assim, a perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DO ATIVO PERMANENTE. CESSÃO DE DIREITOS SUBSEQÜENTE. SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRINCÍPIO DA ENTIDADE.

O sujeito passivo da obrigação tributária na apuração do ganho de capital é o titular do direito alienado. O imposto incide sobre o ganho de capital decorrente da venda do ativo permanente. A subseqüente cessão, a título gratuito, da totalidade dos direitos decorrentes da venda do ativo permanente, não tem como consequência o desfazimento do ganho de capital ocorrido quando da alienação e tampouco transfere aos beneficiados pelo recebimento dos recursos a condição de contribuintes pelos fatos geradores ocorridos.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

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 CARF nº 4).

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/09/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e

m 11/09/2014 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 11/09/2014 por PAULO ROBERTO CO

RTEZ, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Impresso em 12/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum. Assim, o decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) implica o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a este outro lançamento naquilo em que for cabível.

RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS COOBRIGADOS.

SOLIDARIEDADE E RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NECESSIDADE DE DISTINÇÃO.

A solidariedade tributária de que trata as situações previstas no artigo 124, I, do CTN, pressupõe a existência de dois sujeitos passivos praticando conduta lícita, descrita na regra-matriz de incidência tributária. Do fato gerador, nestas situações, decorre a possibilidade do sujeito ativo exigir o pagamento de tributos de qualquer um dos sujeitos que integrou a relação jurídico-tributária.

A responsabilidade tributária decorrente das situações previstas no artigo 135 do CTN, está ligada à prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, por quem não integra a relação jurídico-tributária, mas é chamado a responder pelo crédito tributário em virtude do ilícito praticado.

A situação prevista no artigo 124, I, não pode ser confundida com as situações de que trata o artigo 135 do CTN. Nas hipóteses contidas no artigo 135 vamos encontrar duas normas autônomas, uma aplicável em relação ao contribuinte, aquele que pratica o fato gerador (art. 121, I) e outra em relação ao terceiro que não participa da relação jurídico-tributária, mas que, por violação de determinados deveres, pode vir a ser chamado a responder pela obrigação) - (RE 562.726/PR, j. 03/11/2010, sob a forma do artigo 543-B do CPC).

ACUSAÇÃO FISCAL QUE IMPUTA A TERCEIRO CONDOTA CONTRÁRIA AO DIREITO. FATO QUE CARACTERIZA, EM TESE, UMA DAS SITUAÇÕES ELENCADAS NO ARTIGO 135 DO CTN.

Nos casos em que a autoridade fiscal imputa a terceiro conduta ilícita estar-se-á, em tese, diante de uma das situações previstas no artigo 135, do CTN. Nestas situações, por decorrer a responsabilidade de conduta ilícita, excesso de poderes, contrato social ou estatutos, a descrição dos fatos típicos deve estar devidamente identificada quanto à materialidade e autoria. Tratando-se de questão relacionada à conduta ilícita, em caso de dúvidas quanto à materialidade ou a autoria, aplica-se o disposto no artigo 112, III, do CTN.

Ademais, o mero não pagamento de tributo não configura responsabilidade subsidiária de quem não faz parte da relação jurídico-tributária (REsp 1.101.728/SP, decidido na forma do art. 543-C, do CPC).

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Voluntário da Maxicred Ltda Negado.

Recurso Voluntário dos Coobrigados Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso da pessoa jurídica. Por voto de qualidade, dar provimento ao recurso do coobrigado Moises Nunes Pereira para cancelar a responsabilidade que lhe foi atribuída, vencidos os Conselheiros Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Paulo Roberto Cortez. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso dos demais coobrigados, para cancelar a responsabilidade que lhes foi atribuída, vencido o Conselheiro Paulo Roberto Cortez. Designado o Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva para redigir o voto vencedor.

(Assinado digitalmente)
Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)
Paulo Roberto Cortez - Relator

(Assinado digitalmente)
Moisés Giacomelli Nunes da Silva - redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Carlos Pelá e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

MAXICRED LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 02.297.399/0001 - 40, com domicílio fiscal na cidade de Franca - SP, Estado São Paulo, na Rua Ouvidor Freire, nº 2090, salas 01 e 02 - Bairro Centro, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Franca - SP, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 1706/1723, prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto – SP recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 2058/2077.

A fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Franca – SP lavrou, em 15/02/2008, Autos de Infrações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (fls. 03/16), com ciência pessoal, em 22/02/2008 (fl. 03), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.601.520,31), a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social, acrescido de multa lançamento de ofício normal 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto e contribuição referente ao exercício de 2006, correspondente ao ano-calendário de 2005.

Os Termos de Responsabilização Tributária – Solidariedade Tributária (art.124 do CTN) encontram-se às fls. 232/384. As pessoas responsabilizadas são: **Moises Nunes Pereira**, Edilberto Pinheiro Fortes, Carmem Lea Bazon, Aldo de Almeida, Andréa Cristina Guizzardi Bassi, Ângela Regina Rodrigues Marçal, Antonio Tadeu Gastaldon, Baldoíno Machado da Silva, Carlos Alberto de Araújo, Célio Nogueira Gomes, Célio Roberto Borges, Cláudio Alves Pereira, Cleide de Andrade, Cristina Correa Botelho Ferreira, Edgar Borges de Oliveira, Eliana Rosa de Oliveira Cruz, Eurípedes Alves Sobrinho, Eurípedes Robinson Barbosa, Fernanda Ruis Fontaneze, Hilton de Andrade, Iremar Alves, Itamar Pizzi Júnior, Jairo de Melo, Joel Amauri Alves Pereira, Jorge Henrique Lespinnasse, José de Oliveira Castro, José Eurípedes Gomes de Paula, José Luis Arcolino, José Luiz Randi, José Reinaldo Borges, Leandro Engane, Luiz Antonio de Faria, Luiz Antonio de Toledo, Luiz Márcio Otoni, Luzia Francisca do Couto Cintra, Marcel Adriano Rodrigues, Marcelo Bastos Ribeiro, Márcio Antônio de Carvalho, Márcio Colombari, Maria Aparecida de Paula Vieira, Maria do Carmo de Oliveira, Maria Euripidina Silva, Maria imaculada de Sousa Duzzi, Maria Lúcia Mezdari, Maria Luiza de Oliveira, Neusa Costa de Castro, Otávio Noboru Miura, Paulo Cezar Bontadini, Paulo da Cunha Vaz, Paulo Xavier, Regis Pereira Soares, Reinaldo Orsolini Júnior, Ricardo Reis Borges, Sandoval Osnir Barreto, Uelson Vicente de Oliveira e Valdeci Alves Pimenta, Moises Nunes Pereira, Luiz Pedro Bourscheidt, Alexandre Humberto Jardini, Joel Leal Ribeiro, José Ourimar de Freitas, José Teodoro de Souza, Marcelo de Alencar Sime, Nadia Chagas Jardini, Mario de Figueiredo Andrade, Marcos Daniel Franco, Paulo Cezar Dias, Lucilaine Camargo Cokely e Zilma de Fátima dos Santos, Paulo Cezar Dias, Zilma de Fátima dos Santos e Umberto Franklin de Figueiredo.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa referente ao exercício de 2006, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver, ganhos e perdas de capital na alienação e baixa de bens do ativo permanente, conforme apurado em regular procedimento de fiscalização e relatado no próprio Auto de Infração. **Infração capitulada no art 3º, § 2º, inciso IV, da Lei nº 9.718, de 1998; arts. 247, 248, 251 e**

parágrafo único, e 418 e parágrafos, do RIR/99 e art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do próprio Auto de Infração (fls. 03/16), entre outros, os seguintes aspectos:

- que houve falta de contabilização do ganho de capital apurado na alienação/baixa de bem do ativo permanente, gerando, em consequência redução indevida do lucro sujeito à tributação;

- que através do Termo de Intimação Fiscal n.º 04 a empresa foi instada a apresentar o contrato de alienação da carteira de clientes, assim como os comprovantes financeiros de recebimento pela transação. Em resposta a fiscalizada apresentou o instrumento particular de compra e venda de carteira de clientes e outras avenças. Neste contrato está como alienante a Maxicred Ltda. de um lado, e como compradora a Embratec do outro lado. Através dele verifica-se que seu objeto é a compra do aviamento pela Embratec e de outros bens tangíveis do ativo imobilizado. O principal do negociado entre as partes é a carteira de clientes da Maxicred;

- que é de ser observado que há clara diferença para a compradora Embratec entre adquirir a carteira de clientes e consectários da Maxicred ou adquirir a participação societária na fiscalizada. No primeiro caso, em nada fica comprometida com a sociedade anterior além da obrigação de cumprir o contrato de compra e venda, ao passo que na segunda hipótese responderia inclusive pelos débitos anteriores ao seu ingresso na empresa. Com efeito, a forma de aquisição de ativos pela Embratec tem efeitos na formação do prego negociado na transação, além dos efeitos fiscais já citados;

- que em seguida a fiscalização requisitou os extratos bancários a fim de confirmar os recebimentos do ganho de capital pela alienante e sua contabilização nos livros contábeis. Recebida a documentação, resta claro que os montantes foram recebidos na datas avençadas, mas registrados na contabilidade somente a parcela do ganho de capital correspondente à diferença entre o valor recebido de R\$ 385.478,69 e o valor da participação na Investpar de R\$ 73.800,00. Trata-se a Investpar da detentora da quase totalidade das cotas da Maxicred;

- que também aduziu a intimada em resposta ao Termo de Intimação n.º 06 que os recebimentos ocorreram na conta bancária da empresa Investpar Holding S.A., fato confirmado através da movimentação bancária desta e dos lançamentos contábeis no livro Diário. Em seguida, por meio do Termo de Intimação n.º 07 foram requisitadas informação sobre os bens do ativo que foram objeto de transferência a fim de apurar o correto ganho de capital;

- que nesta resposta, ainda que fora do contexto da intimação anterior, vez que a fiscalizada havia sido intimada sobre o ganho de capital desde julho/2007, sem que outras alegações fossem trazidas, trouxe documento de cessão de direitos contratuais. Neste fica estabelecido que a Maxicred cede gratuitamente os direitos pelo recebimento do contrato de venda do aviamento para os acionistas da Investpar;

- que o documento trazido está subscrito pela mesma pessoa em quatro distintas funções, sendo que na função de representante dos acionistas da Investpar não lhe foi

dada procuração ou qualquer instrumento que lhe conferisse tais poderes. Incabível a subscrição coletiva sem o respectivo instrumento jurídico de outorga. Deveriam todos os acionistas subscrever a cessão para que tivesse a aptidão jurídica de gerar os direitos, inclusive com as providências cartoriais no reconhecimento da autenticidade das subscrições e de suas datas;

- que, assim não o fosse, considerando então a validade formal do instrumento, os efeitos jurídicos tributários em nada podem ser alterados. O ganho de capital com a cessão foi auferido pela Maxicred, pois ela detinha a carteira de clientes da Maxicred, assim como seu ativo. No momento em que alienou seus direitos tangíveis e intangíveis, e subscreveu o contato em 30/09/2005, o ganho restou configurado. Tributada no lucro real, seguindo o regime contábil de competência, deveria ter registrado referida operação nos seus livros contábeis;

- que, por outra, a cessão foi gratuita, querendo isto significar que, obtido o ganho pela Maxicred, esta o cedeu aos sócios da Investpar. Esta cessão gratuita fere completamente os interesses da empresa Maxicred em favor dos acionistas da Investpar, configurando claro desnaturamento do princípio da entidade, responsável pela distinção clara entre os interesses societários e aqueles dos sócios. Tal cânone do direito comercial não pode ser corrompido, ao alvedrio dos sócios interessados, com a finalidade da redução no pagamento dos tributos devidos pela transação;

- que a auditoria confirmou na empresa Embratrec o motivo dos pagamentos terem sido destinados à Investpar, quando, conforme estabelecido no contrato de alienação, a alienante é a Maxicred. Justificou a Embratrec que assim o fez por determinação da alienante em atenção ao item 3.1.1 do contrato;

- que, ainda, foram compulsados os livros contábeis da Investpar a fim de identificar os recebimentos, bem como seus extratos bancários. Assim, confirmado está que realmente recebeu pelo resultado da venda do ativo, como ainda que distribuía o numerário aos acionistas tão logo os recebia;

- que o caminho financeiro trilhado pela venda do ativo saiu dos cofres da compradora para a Investpar, e em seguida foi distribuído para os bolsos dos acionistas. Estes, ao cabo da operação, foram os beneficiários;

- que a deliberação societária que entendeu por bem distribuir o resultado do ganho de capital diretamente aos acionistas da Investpar foi tomada pelos beneficiários deste ganho de capital, eis que a Investpar tinha participação societária de 90% na Maxicred na data em que ocorreram a venda do ativo e os subsequentes pagamentos;

- que ainda quanto à composição societária, constata-se que, tão logo recebeu os pagamentos da alienação do ativo, a Investpar cedeu a totalidade de suas cotas a Moises Nunes Pereira. Logo, retirou-se da sociedade ao receber os lucros do ganho de capital, pulverizando-o com os acionistas;

- que, neste ponto, constata o fisco que a Maxicred vendeu quase a totalidade de seu ativo imobilizado, não recebeu financeiramente pela venda, eis que o numerário não transitou em suas contas, nem reconheceu a totalidade do ganho de capital da operação. A deliberação societária que assim o fez foi tomada pelos mesmos acionistas da Investpar que receberam pela venda na proporção de sua participação societária. E que ao final a empresa

Maxicred recebeu substancial ganho na alienação, mas foi esvaziada em sua principal atividade, e na participação da Investpar;

- que, assim, a única conclusão que há é quanto à responsabilidade destes sócios pela falta de pagamento do ganho de capital da Maxicred;

- que na Investpar, por seu turno, após a alienação foram cedidas as cotas ao sócio remanescente Moises Nunes Pereira de forma onerosa, de acordo com alteração do contrato social - cláusula segunda - firmada em 26/04/2006. Porém em verdade referida cessão não foi onerosa, mas sim - gratuita pois nada recebeu a Investpar pela transferência da participação societária;

- que em análise nas declarações das pessoas físicas dos sócios observa-se o reconhecimento do ganho de capital com a venda do ativo, sendo tributado como ganho de capital da pessoa física;

- que deste fato também se conclui que os sócios reconheceram o ganho de capital na alienação, decidindo tributá-lo parceladamente nas pessoas físicas. Ocorre que o ganho de capital foi da fiscalizada Maxicred e não dos sócios da Investpar;

- que ao final da transação quem recebeu foram os sócios, porém indevidamente, uma vez que esta distribuição de numerário não foi formalizada de molde a produzir os efeitos jurídicos que se pretende. Caso a compradora Embratec tivesse decidido adquirir as cotas diretamente dos sócios da Investpar, aí sim teríamos um ganho de capital das pessoas físicas dos sócios, mas como a transação ocorreu entre pessoas jurídicas, errado está o efeito jurídico e fiscal pretendido pelos sócios;

- que no livro Diário da Maxicred há lançamento contábil em que o erro fica claro, pois o valor do ganho de capital reconhecido é somente aquele informado na resposta à intimação que solicitou a relação dos pagamentos efetuados aos acionistas. No entanto, o ganho de capital é o total auferido na transação. Por tudo quanto foi exposto, considera-se que há responsabilidade solidária dos acionistas na infração da falta de apuração do ganho de capital, nos termos do art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, pois há interesse comum dos sócios na situação que constituiu o fato gerador do ganho de capital. Afinal, foram eles quem deliberaram a forma como seria tributado o ganho de capital, e os frutos financeiros do ganho foram por eles recebidos. Destarte, detinham o completo controle sobre os atos que resultaram na incorreta tributação do ganho, configurando o interesse comum;

- que a responsabilidade solidária na forma imputada recai sobre a parcela da composição acionária de cada qual dos sócios na Investpar, em conjunto com Moises Nunes Pereira que detinha à época 10% de participação na Maxicred;

- que a base de cálculo foi obtida da subtração do valor de alienação do ativo e dos valores do ativo registrados contabilmente, após o desconto das depreciações. Também foi subtraído do ganho o valor já reconhecido de R\$ 311.678,69 (ficha 06A, linha 43, da DIPJ 2006) como ganho de capital.

Em sua peça impugnatória de fls. 1236/1257, instruído pelos documentos de fls. 1258/1272 apresentada, tempestivamente, em 10/03/2008, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, quanto à **nulidade do auto de infração por ausência de requisito legal, Art. 10, III e IV do Decreto nº 70.235/72**, é de se observar que o auto de lançamento guerrado não merece subsistir em face de afronta a inarredável descrição dos fatos e das disposições legais afrontadas, tal como previsto no Decreto nº 70.235/72;

- que auto de infração reconhece que todas as intimações foram atendidas pela Impugnante, com a apresentação de documentos que revelam claramente os atos jurídicos realizados pela vontade societária;

- que, desta feita, não há como se validar o auto de lançamento inquinado de tal ilegalidade, justamente porque esta guarda homenagem ao direito de defesa do administrado, que não pode ser tolhido sob qualquer hipótese pela Administração;

- que o relatório fiscal da peça vergastada, em nenhum momento apontou a correlação dos fatos narrados com qualquer capitulação legal supostamente infringida, fato que vem criar verdadeira impossibilidade de defesa do impugnante, uma vez que não há correlação entre narração dos fatos e os dispositivos legais que o amparam;

- que, **quanto à desconsideração dos atos jurídicos realizados pela Impugnante**, é de se dizer que embora não tenha havido expressa menção (que era indispensável a validade do ato - art. 10 do Decreto nº 70.235/72), valeu-se a autoridade administrativa das prerrogativas das regras “anti-elisão”, insculpidas no § único trazido ao art. 116 do CTN pela Lei Complementar nº 104/01;

- que a fiscalização tributária veio interpretar em seu próprio interesse, operação regularmente realizada pela Sociedade, fato que está a contrariar atos jurídicos perfeitos, devidamente registrados em seus livros sociais e fiscais;

- que segundo, no que toca aos requisitos intrínsecos de validade contratual, onde ai sim, peca o ato da autoridade fazendária de maneira gritante;

- que isso porque há de se observar que as assinaturas aportadas no termo de cessão foram realizadas por quem de direito, mas, mais do que isso, **espelham a vontade das partes que se viu materializada por todos os demais atos e manifestações de vontade que se sucederam**;

- que prova disso é que a contabilidade e a declaração de rendimentos, tempestivamente apresentada, consignaram a operação realizada;

- que o mesmo deve ser dito quanto aos acionistas, que reconheceram a "disponibilização econômica e jurídica da renda" em suas declarações, efetuando o pagamento do reflexo tributário correspondente. E esse aspecto é inclusive corroborado pela fiscalização quando realizou o SIC "*caminho financeiro trilhado*";

- que, com efeito, não merece mantida a exigência consubstanciada nas meras ilações da fiscalização, uma vez que inexistente o ganho de capital apontado por força de ato jurídico de cessão de direitos que observou a todos os trâmites legais;

- que do enriquecimento ilícito da administração pública, dupla tributação, ou seja, importa referir ainda que o auto de infração busca tributar ganho de capital que já fora objeto de tributação pelos cessionários do contrato hostilizado;

- que quanto as sugeridas "*providencias cartoriais*", a alegação chega a ser risível, tendo em vista que sabidamente a existência de "contrato" passa tão-somente pelo conceito clássico de "*manifesta cã bilateral de vontades*", podendo inclusive adotar a forma verbal;

- que não bastando a tudo isso, ainda questionou a incidência tributaria no "*ato da assinatura do contrato de alienação com Embratec*", ignorando que a cessão de direitos efetuada em concomitância ao contrato de alienação, levou os efeitos do acréscimo patrimonial para os acionistas, estando lá reconhecida a mais valia dos bens com o pagamento do ganho de capital respectivo;

- que tal fato resta evidente porque não se pode ignorar que a base de incidência do imposto sobre a renda — Art. 43 do Código Tributário Nacional — passa pela **disponibilização econômica ou jurídica da renda**. O mesmo deve ser dito quanto a contribuição social, só que é fulcrada no lucro líquido;

- que, nesta senda, é importante definir que o lucro das empresas corresponde ao **aumento do valor do patrimônio líquido durante determinado período**, que pode ser retirado do patrimônio sem redução da capacidade de criar a renda inerente a esse patrimônio no início do período;

- que, logo, quando uma empresa obtém um ativo (direito de recebimento pela alienação da carteira) que é cedido gratuitamente (cessão de direitos contratuais) aos que vista que a vantagem auferida e espelhada no ativo, encontrara no passivo, a correspondente obrigação decorrente da cessão;

- que, com efeito, certos que o direito reconhecido e cedido não implica em aumento do patrimônio, é descabida a exigência tributária lançada;

- que se colhe de toda a equivocada "fundamentação" do auto vergastado, é que se houve claramente '*desconsiderado*' ato jurídico legítimo e comprovado, em obediência a norma 'anti -elisão' inicialmente reproduzida, em cristalino mau vezo da norma;

- que é de se atentar que não quis a legislação dotar a fiscalização tributária de um poder infinito, mais ainda quando os próprios arts. 109 e 110 do CTN impõem a observância, ao agente tributário, dos conceitos vigentes na legislação de direito privado, vedando-lhe dar novo conceito para fins tributários;

- que, quanto ao **Enriquecimento Ilícito da Administração Pública. Dupla Tributação**, é de se dizer que importa referir ainda que o auto de infração busca tributar ganho de capital que já fora objeto de tributação pelos cessionários do contrato hostilizado;

- que os acionistas da controladora Investpar **reconheceram os valores recebidos em suas contas (como apurado pela fiscalização) e submeteram a vantagem econômica a incidência do Imposto de Renda**, com o respectivo pagamento dos valores ao fisco;

- que, com efeito, merece cancelamento a presente exigência, porquanto se trata de ato jurídico já sujeito a tributação pelo fisco, em manifesto enriquecimento ilícito da Administração Publica;

- que, **quanto à ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Selic. Afronta ao art. 161 do CTN e ao art. 192, § 3º da CF**, é de se dizer que o auto de infração aponta a exigência de juros de mora inconstitucionais e ilegais (ofensa ao CTN), data vênua;

- que o Código Tributário Nacional em seu Artigo 161, autoriza a cobrança tão somente de juros moratórios. Já Constituição Federal em seu Art. 192, parágrafo 3º, limita a cobrança de juros reais em 12% ao ano;

- que resta claro de toda a abordagem, nos termos do impecável voto proferido pela e. Ministra, que é de todo ilegal a aplicação dos juros SELIC *in casu*;

- que, **quanto à perícia**, é de se dizer que a vista das razões expostas, faz-se indispensável no feito a realização de prova pericial contábil para se comprovar a regularidade da cessão ora questionada.

Os responsáveis solidários apresentaram as seguintes impugnações:

- fls. 427-451: Carmem Lea Bazon, Aldo de Almeida, Andréa Cristina Guizzardi Bassi, Ângela Regina Rodrigues Marçal, Antonio Tadeu Gastaldon, Balduino Machado da Silva, Carlos Alberto de Araújo, Célio Nogueira Gomes, Célio Roberto Borges, Cláudio Alves Pereira, Cleide de Andrade, Cristina Correa Botelho Ferreira, Edgar Borges de Oliveira, Eliana Rosa de Oliveira Cruz, Eurípedes Alves Sobrinho, Eurípedes Robinson Barbosa, Fernanda Ruis Fontaneze, Hilton de Andrade, Iremar Alves, Itamar Pizzi Júnior, Jairo de Melo, Joel Amauri Alves Pereira, Jorge Henrique Lespinnasse, José de Oliveira Castro, José Eurípedes Gomes de Paula, José Luis Arcolino, José Luiz Randi, José Reinaldo Borges, Leandro Engane, Luiz Antonio de Faria, Luiz Antonio de Toledo, Luiz Márcio Otoni, Luzia Francisca do Couto Cintra, Marcel Adriano Rodrigues, Marcelo Bastos Ribeiro, Márcio Antônio de Carvalho, Márcio Colombari, Maria Aparecida de Paula Vieira, Maria do Carmo de Oliveira, Maria Euripidina Silva, Maria imaculada de Sousa Duzzi, Maria Lúcia Mezadri, Maria Luiza de Oliveira, Neusa Costa de Castro, Otávio Noboru Miura, Paulo Cezar Bontadini, Paulo da Cunha Vaz, Paulo Xavier, Regis Pereira Soares, Reinaldo Orsolini Júnior, Ricardo Reis Borges, Sandoval Osnir Barreto, Uelson Vicente de Oliveira e Valdeci Alves Pimenta;

- fls. 1.330-1.344: Moises Nunes Pereira;

- fls. 1.347-1.359: Luiz Pedro Bourscheidt;

- fls. 1.363-1.375: Alexandre Humberto Jardim;

- fls. 1.381-1.393: Joel Leal Ribeiro;

- fls. 1398-1410: José Ourimar de Freitas;

- fls. 1.415-1.427: José Teodoro de Souza;

- fls. 1.432-1.444: Marcelo de Alencar Sime;

- fls. 1.452-1.464: Nadia Chagas Jardim;

- fls. 1.470-1.482: Mario de Figueiredo Andrade;

- fls. 1.490-1.502: Marcos Daniel Franco;
- fls. 1.506-1.508: Paulo Cezar Dias, Lucilaine Camargo Cokely e Zilma de Fátima dos Santos;
- fls. 1.536-1.538: Paulo Cezar Dias e Zilma de Fátima dos Santos;
- fls. 1.599-1.616: Umberto Franklin de Figueiredo;
- fls. 1631-1633: Edilberto Pinheiro Fortes.

A imputação de responsabilidade solidária foi contestada em petição endereçada ao Delegado da Receita Federal em Franca, com base no art. 56, § 1º, da Lei nº 9.784/1999. A despeito disso, reitera os impugnantes os argumentos deduzidos na referida petição, para que sejam apreciados juntamente da presente impugnação. Em resumo, são apresentados os seguintes argumentos:

- que os impugnantes não foram incluídos como sujeitos passivos, e nem poderiam por falta de amparo legal;
- que os impugnantes são meros acionistas da INVESTPAR, controladora da MAXICRED, de modo que não participaram dos atos e fatos que deram origem ao fato gerador dos tributos lançados;
- que os impugnantes não exerceram qualquer cargo de diretoria, gerência ou administração na MAXICRED, razão pela qual não têm responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados;
- que ainda que a INVESTPAR fosse responsável tributária, não haveria responsabilidade solidária de seus acionistas, pois estes respondem apenas pelos valores de suas ações, as quais estão totalmente integralizadas;
- que os impugnantes não possuem elementos para recorrer quanto à ocorrência do fato gerador, pois não têm acesso à contabilidade da MAXICRED;
- que não há nos autos um demonstrativo da apuração da base de cálculo dos tributos lançados, constando apenas a indicação de que do valor da venda foram deduzidos os valores remetidos à INVESTPAR e o oferecido à tributação, sem que esteja claro qual foi o custo;
- que os impugnantes receberam valores a título de lucros/dividendos e/ou reembolso de investimento, de modo que não são suscetíveis da tributação efetivada pelos autos de infração lavrados, não podendo ser a eles imputada responsabilidade solidária pelos créditos tributários.

Por fim, pedem os impugnantes que seja declarada nula a imputação a eles de responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados. Solicitam a realização de perícia/diligência nos livros da MAXICRED e da INVESTPAR, a fim de que se constate que são eles acionistas desta última, cujas ações estão integralizadas, demonstrando-se a que título os valores foram remetidos da MAXICRED à INVESTPAR. Requerem o reconhecimento da improcedência dos autos de infração lavrados, tendo em vista que o lançamento se deu sobre

negócios celebrados entre a MAXICRED e a INVESTPAR, não havendo participação dos impugnantes, e que os valores recebidos por estes representam lucros e/ou devolução de capital, já devidamente tributados.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os membros da Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto – SP, concluíram pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário lançado com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, nos termos do art. 3º da Portaria RFB nº 2.284/2010, quando houver pluralidade de sujeitos passivos em decorrência da atribuição de responsabilidade pelo crédito tributário lançado, todos os autuados devem ser cientificados dos autos de infração lavrados, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação. Além disso, conforme prescrito pelo parágrafo único do referido dispositivo, o prazo de impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que tiver sido cientificado do lançamento;

- que, na situação de que trata o presente processo administrativo, com exceção da impugnação apresentada pelo Sr. Edilberto Pinheiros Fortes, todos os demais recursos, inclusive o da MAXICRED, foram apresentados com observância dos requisitos de admissibilidade, razão pela qual deles conheço;

- que com relação à impugnação apresentada pelo Sr. Edilberto Pinheiros Fortes às fls. 1.623-1.625, foi ele protocolizada em 19/05/2008. Conforme atesta o AR de fl. 283, foi ele cientificado da autuação e da imputação de responsabilidade pelos créditos tributários lançados em 22/02/2008. A impugnação, portanto, foi apresentada fora do lapso temporal de 30 dias, previsto no *caput* do art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual dela não conheço;

- que a MAXICRED requer a realização de prova pericial contábil para comprovar a regularidade da cessão de direitos questionada, indicando os quesitos e o perito;

- que a simples leitura da descrição dos fatos constante dos autos de infração lavrados revela que as investigações solicitadas pelo contribuinte são despiciendas. Com efeito, quanto ao reconhecimento da venda de ativos à EMBRATEC, a autoridade autuante afirma que “resta claro que os montantes foram recebidos nas datas avençadas, mas registrados na contabilidade somente a parcela do ganho de capital correspondente à diferença entre o valor recebido de R\$ 385.478,69 e o valor da participação na Investpar de R\$ 73.800,00”;

- que, no tocante ao reconhecimento contábil na MAXICRED da cessão de direitos operada, tampouco há necessidade de prova pericial, já que a autoridade autuante assevera que foi apresentado documento de cessão de direitos contratuais pelo contribuinte. A despeito disso, aponta a autoridade autuante inconsistências formais no referido documento e, sobretudo, afirma que a cessão de direitos invocada pelo contribuinte não tem o condão de afastar a ocorrência de ganho de capital na operação, figurando a MAXICRED como contribuinte, pois os ativos alienados são de titularidade dessa empresa;

- que, finalmente, quanto ao reconhecimento dos valores recebidos pelos acionistas da INVESTPAR, afirma a autoridade autuante que em “análise nas declarações das pessoas físicas dos sócios observa-se o reconhecimento do ganho de capital com a venda do

ativo, sendo tributado como ganho de capital da pessoa física”. Destarte, não há divergência quanto a esses fatos;

- que em suma os esclarecimentos que a MAXICRED pretende obter com a perícia solicitada já constam dos autos ou são desnecessários para a formação do convencimento quanto à matéria litigiosa;

- que da mesma forma, na impugnação apresentada por diversos responsáveis solidários às fls. 427-451 é solicitada a realização de perícia/diligência nos livros da MAXICRED e da INVESTPAR a fim de ser constatado que os impugnantes são acionistas desta última, cujas ações estão integralizadas, bem como para atestar a que título os valores foram remetidos da primeira para a segunda;

- que também nesse caso a diligência é desnecessária, pois a autoridade autuante em nenhum momento negou que os impugnantes são acionistas da INVESTPAR. Ademais, a remessa dos recursos para a INVESTPAR foi realizada com base na cessão de direitos. Este contrato, conforme já referido, foi analisado pela autoridade autuante, que nele vislumbrou inconsistências formais e, mais que isso, apontou sua irrelevância para fins de apuração do ganho de capital na MAXICRED. Assim, a matéria litigiosa consiste em avaliar os efeitos tributários da referida cessão de direitos, de modo que a diligência requerida é despicienda;

- que a MAXICRED sustenta que os autos de infração lavrados violam o dispostos nos incisos III e VI do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, pois a autoridade autuante descaracterizou uma operação realizada pela empresa sem descrever adequadamente os fatos e sem apontar a base legal para tanto. Conclui que a autoridade autuante não apontou a correlação dos fatos narrados com qualquer capitulação legal supostamente infringida, de modo que houve cerceamento ao direito de defesa;

- que não assiste razão ao contribuinte. A operação que deu causa á apuração do ganho de capital foi devidamente descrita pela autoridade autuante. Trata-se da venda de elementos do ativo permanente da MAXICRED para a EMBRATEC, comprovada nos autos por diversos elementos, inclusive o respectivo instrumento juntado às fls. 21-32;

- que a MAXICRED alega que, ao desconsiderar o instrumento de cessão de direitos contratuais celebrado entre ela e os acionistas da INVESTPAR, a autoridade autuante, ainda que não tenha feito expressa referência, valeu-se da regra anti-elisão inserida no parágrafo único do art. 116 do CTN pela Lei Complementar nº 104/2001. Sustenta tratar-se de norma ineficaz, pois não foi regulamentada por lei ordinária, conforme nela expressamente previsto;

- que é preciso ressaltar que o art. 116, parágrafo único, do CTN, que ainda não foi regulamentado por lei ordinária, foi inserido no Código Tributário Nacional por meio da Lei Complementar nº 104/2001, com o fim de coibir as práticas de elisão tributária, assim considerada a economia de tributos por meio de atos que dissimulem a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária;

- que no presente processo administrativo, constatou-se que a MAXICRED vendeu elementos de seu ativo permanente à EMBRATEC e, em seguida, celebrou contrato de cessão de direitos contratuais por meio do qual ficou estabelecido que ela cederia gratuitamente

aos acionistas da INVESTPAR os direitos pelo recebimento decorrente do contrato firmado com a EMBRATEC;

- que a autuação se deu sob o fundamento de que o contrato de cessão de direitos apresenta inconsistências formais e, mais que isso, não tem esse contrato o condão de afastar a incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital auferido pela MAXICRED em decorrência da alienação de seus ativos. Não se trata, portanto, da hipótese de que trata o art. 116, parágrafo único, do CTN. Trata-se simplesmente de lançamento de imposto sobre o fato gerador ocorrido;

- que é importante ressaltar que a MAXICRED foi identificada nos autos de infração lavrados por figurar ela como contribuinte dos tributos lançados. A despeito disso, foram lavrados, para cada um dos responsáveis apontados pela autoridade autuante, documentos intitulados “Termo de Responsabilização Tributária – Solidariedade Tributária”, nos quais consta a identificação do responsável e da base legal (art. 124, I, do CTN) utilizada para a imputação de responsabilidade. Ademais, nos autos de infração lavrados consta a fundamentação fático-jurídica para a atribuição de responsabilidade tributária aos acionistas da INVESTPAR, tendo a autoridade autuante concluído que eles têm interesse comum na situação que constituiu o fato gerador do ganho do capital, pois deliberaram a forma como seria tributado o ganho de capital e receberam os frutos financeiros da operação;

- que os responsáveis solidários alegam que não há nos autos um demonstrativo da apuração da base de cálculo dos tributos lançados, constando apenas a indicação de que do valor da venda foram deduzidos os valores remetidos à INVESTPAR e o oferecido à tributação, sem que esteja claro qual foi o custo;

- que a alegação é destituída de fundamento, pois consta dos autos todos os elementos utilizados pela autoridade autuante para a apuração da base de cálculo dos tributos lançados. Mais que isso, há nos autos de infração lavrados a descrição da forma como foi efetuado o cálculo, nos seguintes termos: “A base de cálculo foi obtida da subtração do valor de alienação do ativo e dos valores do ativo registrados contabilmente, após o desconto das depreciações. Também foi subtraído do ganho o valor já reconhecido de R\$ 311.678,69 (ficha 06A, linha 43, da DIPJ 2006) como ganho de capital”;

- que no tocante às alegações relacionadas à validade do “Instrumento Particular de Cessão de Direitos Contratuais”, por meio do qual a MAXICRED transferiu aos acionistas da INVESTPAR e a Moisés Nunes Pereira, a título gratuito, a totalidade dos direitos decorrentes do contrato de venda de seu ativo permanente à EMBRATEC, importa esclarecer que as discussões acerca de eventuais vícios na formalização do referido instrumento em nada interferem na definição quanto à incidência do IRPJ e da CSLL sobre o ganho de capital existente na referida operação de venda;

- que na situação de que trata o presente processo administrativo, a alienação do ativo permanente da MAXICRED à EMBRATEC se deu quando da celebração do contrato de compra e venda entre ambas, cujo instrumento, firmado em 30/09/2005, foi juntado aos autos às fls. 21-32. Nesse momento ocorreu o fato gerador do IRPJ e da CSLL incidentes sobre o ganho de capital verificado na operação;

- que o fato de que, em 1º de outubro de 2005, foi firmado “Instrumento Particular de Cessão de Direitos Contratuais”, transferindo aos acionistas da INVESTPAR e a Moisés Nunes Pereira, a título gratuito, a totalidade dos direitos decorrentes do referido

contrato de compra e venda, não tem como consequência o desfazimento do ganho de capital ocorrido quando da alienação. Aliás, a prevalecer o entendimento sustentado pelos impugnantes, dificilmente haveria incidência de IRPJ e CSLL, pois bastaria às empresas ceder aos respectivos titulares, a título gratuito, no dia imediatamente subsequente, o lucro por elas auferido em dado período de apuração. Evidentemente, nessa hipótese o IRPJ e a CSLL incidiriam sobre o lucro, independentemente da cessão subsequente;

- que a liberalidade praticada pela MAXICRED com a cessão gratuita de direitos em nada afeta a incidência do IRPJ e da CSLL sobre o ganho de capital ocorrido quando da alienação de seu ativo permanente à EMBRATEC. A manifestação de capacidade contributiva necessária e suficiente à incidência dos referidos tributos é a percepção de renda, assim entendido o acréscimo patrimonial. Esse acréscimo patrimonial se deu com a celebração do contrato de venda do ativo permanente da MAXICRED à EMBRATEC, precisamente em razão do fato de que o valor de venda supera o custo de aquisição dos ativos vendidos. A transferência, pela MAXICRED aos acionistas da INVESTPAR e a Moisés Nunes Pereira, a título gratuito, dos recursos financeiros decorrentes da referida venda é ato de liberalidade posterior, que não desconstitui o acréscimo patrimonial verificado;

- que, em síntese, o IRPJ e a CSLL incidem sobre o ganho de capital decorrente da venda do ativo permanente da MAXICRED à EMBRATEC, de modo que agiu com acerto a autoridade autuante ao lançar os tributos devidos. A subsequente cessão, pela MAXICRED aos acionistas da INVESTPAR e a Moisés Nunes Pereira, a título gratuito, da totalidade dos direitos decorrentes do referido contrato de compra e venda, não tem como consequência o desfazimento do ganho de capital ocorrido quando da alienação e tampouco transfere aos beneficiados pelo recebimento dos recursos a condição de contribuintes pelos fatos geradores ocorridos. A eles pode ser atribuída tão-somente a condição de responsáveis pelos créditos tributários lançados contra o contribuinte MAXICRED, conforme será a seguir assentado;

- que quanto à atribuição de responsabilidade solidária aos acionistas da INVESTPAR e a Moisés Nunes Pereira, é importante destacar que ela se deu com base no art. 124, I, do CTN, por ter a autoridade autuante considerado a presença de interesse comum deles na situação que constituiu o fato gerador dos tributos lançados. Nesse sentido, foi consignado nos autos de infração lavrados que “foram eles quem deliberaram a forma como seria tributado o ganho de capital, e os frutos financeiros do ganho foram por eles recebidos. Destarte, tinham detinham o completo controle sobre os atos que resultaram na incorreta tributação do ganho, configurando o interesse comum”;

- que os responsáveis solidários apontados pela autoridade autuante participaram ativamente da operação que lhes direcionou os recursos, na medida em que firmaram com a MAXICRED o “Instrumento Particular de Cessão de Direitos Contratuais”. Por meio deste contrato, o patrimônio da MAXICRED foi esvaziado, migrando os recursos para os acionistas da INVESTPAR e o Sr. Moisés Nunes Pereira. Nesse sentido, a efetividade do lançamento requer a localização dos recursos vertidos aos interessados, já que a MAXICRED, contribuinte da obrigação tributária apurada, foi artificialmente desfalcada em seu patrimônio em virtude de contrato que encerra liberalidade totalmente fora dos padrões mercadológicos;

- que a situação presente nos autos não trata de sócios acobertados por “laranjas”, mas, guarda certa semelhança com a versada no julgado acima referido, na medida

em que os acionistas da INVESTPAR e o Sr. Moisés Nunes Pereira foram os beneficiários dos recursos originariamente pertencentes à MAXICRED, recursos esses que foram cedidos gratuitamente por esta empresa àqueles;

- que, mais que isso, os responsáveis solidários apontados pela autoridade autuante participaram ativamente da operação que lhes direcionou os recursos, na medida em que firmaram com a MAXICRED o “Instrumento Particular de Cessão de Direitos Contratuais”. Por meio deste contrato, o patrimônio da MAXICRED foi esvaziado, migrando os recursos para os acionistas da INVESTPAR e o Sr. Moisés Nunes Pereira. Nesse sentido, a efetividade do lançamento requer a localização dos recursos vertidos aos interessados, já que a MAXICRED, contribuinte da obrigação tributária apurada, foi artificialmente desfalcada em seu patrimônio em virtude de contrato que encerra liberalidade totalmente fora dos padrões mercadológicos;

- que, porém, não se trata apenas de dar efetividade ao lançamento. O fato é que os acionistas da INVESTPAR e o Sr. Moisés Nunes Pereira, conforme já referido, foram partícipes ativos e beneficiários da migração dos recursos da MAXICRED, caracterizando esse fato o interesse comum deles com ela na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária que deu causa ao lançamento;

- que a norma inscrita no art. 124, I, do CTN exige apenas e tão-somente a presença de interesse comum. Não se exige que os interessados sejam administradores ou gerentes do contribuinte. Tampouco a condição de acionistas de sociedade anônima é razão bastante para afastar a responsabilidade, pois isso não exclui o benefício econômico por eles percebido e tampouco a respectiva participação no negócio jurídico que fundamentou esse benefício;

- que especificamente quanto à limitação da responsabilidade à parcela do crédito tributário lançado proporcional à participação acionária que cada qual tinha na INVESTPAR, em conjunto com Moisés Nunes Pereira, que tinha à época 10% de participação na MAXICRED, importa esclarecer que a autoridade autuante buscou, com esse procedimento, limitar a responsabilidade precisamente à medida do interesse comum que cada um dos responsáveis teve na obrigação tributária apurada. Em outras palavras, agiu a autoridade nos estritos termos da lei;

- que nas impugnações apresentadas pela MAXICRED e por diversos responsáveis solidários consta a alegação de que os acionistas da INVESTPAR reconheceram os valores recebidos em suas contas e os submeteram à tributação pelo imposto sobre a renda, pagando os valores ao fisco. Diante disso, os autos de infração lavrados pretenderiam alcançar ganho de capital já tributado, caracterizando enriquecimento ilícito da Administração Pública e dupla tributação;

- que a alegação não infirma o fato de que o ganho de capital ocorreu quando da venda do ativo permanente da MAXICRED para a EMBRATEC. Portanto, o contribuinte do IRPJ e da CSLL incidente sobre esse fato gerador é a MAXICRED, de modo que é correto o lançamento efetuado contra ela. Não é objeto desse processo administrativo a apreciação da eventual incidência de tributos sobre os valores recebidos pelos investidores da INVESTPAR, considerados esses na condição de contribuintes e não de responsáveis solidários pelos créditos tributários devidos pela MAXICRED sobre a referida operação. Assim, devem as pessoas físicas avaliar a correção ou incorreção dos recolhimentos de IRPF por elas efetuados, adotando as providências cabíveis, inclusive eventualmente pleiteando restituição dos valores

recolhidos. Isso, contudo, não repercute na validade do lançamento de que trata o presente processo administrativo, pois, repita-se, a MAXICRED é o contribuinte do IRPJ e da CSLL incidentes sobre o ganho de capital decorrente da venda de seu ativo permanente para a EMBRATEC;

- que a natureza da taxa Selic em si não é relevante. O que importa é que, conforme determinação legal, adota-se seu percentual como juros de mora. Sendo a atividade de fiscalização plenamente vinculada, não há outra medida que não seja a estrita obediência ao que dispõe a lei, nos termos do art. 142 do CTN;

- que, assim, é improcedente a contestação da aplicação da taxa Selic, pois, repita-se, há fundamentação legal para sua utilização. A impugnante está a insurgir-se contra disposições expressas de lei. A incidência de juros de mora em percentuais superiores a 1% ao mês encontra guarida no art. 84, I, da Lei nº 8.981/1995, no art. 13 da Lei nº 9.065/1995, e no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996. O mesmo art. 13 da Lei nº 9.065/1995 respalda a aplicação da taxa Selic a partir de 1º de abril de 1995;

- que o art. 192 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional 40/2003, não contempla qualquer limitação à fixação de juros, remetendo à legislação complementar a regulação da matéria. Inclusive em sua redação original, o art. 192, § 3º, da Constituição Federal não representava uma limitação auto aplicável, já que o Supremo Tribunal Federal havia fixado o entendimento, por meio da Súmula 648, no sentido de que esta norma tinha sua aplicabilidade condicionada a edição de lei complementar.

A decisão de Primeira Instância esta consubstanciada nas seguintes ementas:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA
JURÍDICA - IRPJ*

Data do fato gerador: 31/12/2005

*GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DO ATIVO
PERMANENTE - CESSÃO DE DIREITOS SUBSEQÜENTE –
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - RESPONSABILIDADE
SOLIDÁRIA - SELIC*

O IRPJ incide sobre o ganho de capital decorrente da venda do ativo permanente. A subseqüente cessão, a título gratuito, da totalidade dos direitos decorrentes da venda do ativo permanente, não tem como consequência o desfazimento do ganho de capital ocorrido quando da alienação e tampouco transfere aos beneficiados pelo recebimento dos recursos a condição de contribuintes pelos fatos geradores ocorridos. Aos beneficiários do recebimento dos recursos provenientes do ganho de capital e partícipes no negócio jurídico que deu causa à migração dos recursos é legítima a atribuição de responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados, com fundamento no art. 124, I, do CTN. Selic aplicada nos termos da lei.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
LÍQUIDO - CSLL*

AUTO REFLEXO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 01/07/2013, conforme Termo constante às fl. 2204, e, com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, em tempo hábil (15/07/2013), o recurso voluntário de fls. 2058/2077, instruído pelo documento de fl. 2078, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, **quanto ao cerceamento de defesa e indeferimento de prova requerida**, é de se dizer que a leitura do acórdão revela de forma cristalina que houve cerceamento de defesa, na medida em que o recorrente e fundamentadamente, requereu a realização de prova pericial, indeferimento que se deu sem qualquer fundamentação;

- que vê-se que o julgador de origem para rechaçar o pedido de perícia viu-se obrigado a responder os questionamentos formulados, bem revelando que os deveriam ser alvo de perícia, afinal a fundamentação utilizada é mera transcrição do auto de infração, o qual fora impugnado, exigindo produção de provas em sentido contrário;

- que, com o efeito, deve ser reconhecido o cerceamento de defesa imposto ao recorrente, declarando-se a nulidade de acórdão recorrido, com o retorno do processo à origem para a realização da prova requerida na impugnação;

- que, **quanto à nulidade do auto de infração por ausência de requisito legal, Art. 10, III e IV do Decreto nº 70.235/72**, é de se dizer que a decisão recorrida deixou de acolher a prefacial de nulidade do auto de infração, vez que lhe falece requisito legal de validade. Contudo, é de se observar que o auto de lançamento guerreado não merece subsistir em face de afronta a inarredável descrição dos fatos e das disposições legais afrontadas;

- que, se conceber como válido o auto ora guerreado, por afronta ao art. 10, III e IV do Decreto nº 70.235/72;

- que, **quanto à desconsideração dos atos jurídicos realizados pela Recorrente**, é dizer que a decisão recorrida rechaça a alegação formulada pelo contribuinte quando à aplicabilidade do art. 116, § único do CTN sob o fundamento de que a norma se destina a coibir a elisão tributária, e que, no caso, se trata de evasão, não tendo sido aplicado o referido artigo;

- que não bastando tudo isso, ainda questionou a incidência tributária no “ato da assinatura do contrato de alienação com Embratex”, ignorando que a cessão de direitos efetuada em concomitância ao contrato de alienação, levou os efeitos do acréscimo patrimonial para os acionistas, estando lá reconhecida a mais valia dos bens com o pagamento do ganho de capital respectivo;

- que, com efeito, não merece mantida a exigência consubstanciada nas meras ilações da fiscalização, uma vez que inexistente o ganho de capital apontado por força de ato jurídico de cessão de direitos que observou a todos os trâmites legais;

- que, **quanto ao enriquecimento ilícito da Administração Pública e a Dupla Tributação**, é de se dizer que importa referir ainda que o auto de infração busca tributar ganho de capital que já fora objeto de tributação pelos cessionários do contrato hostilizado;

- que os acionistas da controladora Investpar reconheceram os valores recebidos em suas contas e submeteram a vantagem econômica a incidência do Imposto de Renda, com o respectivo pagamento dos valores ao fisco;

- que deve assim ser cancelada a presente exigência, mais ainda quando a decisão hostilizada reconhece que houve o oferecimento da tributação na INVESTPAR, evitando-se o evidente enriquecimento ilícito;

- que, **quanto à ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Selic. Afronta ao Art. 161 do CTN e ao Art. 192, § 3º da CF**, é de se dizer que melhor sorte não vislumbra a decisão quanto à manutenção da incidência dos juros Selic.

Cientificados da decisão de Primeira Instância e, com ela não se conformando, os responsáveis solidários abaixo listados interpuseram, em tempo hábil, os recursos voluntários, no qual demonstram irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória: fls. 2081/2092: Moises Nunes Pereira; às fls. 2096/2104: Luiz Pedro Bourscheidt; fls. 2192/2200: Alexandre Humberto Jardini; fls. 2120/2128: Joel Leal Ribeiro; fls. 2132/2140: José Ourimar de Freitas; fls. 2108/2116: José Teodoro de Souza; fls. 2144/2152: Marcelo de Alencar Simeí; fls. 2180/2188: Nadia Chagas Jardini; fls. 2156/2164: Mario de Figueiredo Andrade; fls. 2168/2176: Marcos Daniel Franco; fls. 2204/2226: Umberto Franklin de Figueiredo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Trata o presente de Recurso Voluntário (fls. 2058/2077), interposto contra o acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP (fls.1706/1723).

A exigência fiscal decorre de ação fiscal levada a efeito onde se verificou omissão de ganho de capital decorrente da alienação de bens do ativo permanente, ganho esse, que de acordo com a autoridade fiscal lançadora, não foi contabilizado, gerando redução indevida do lucro sujeito à tributação pelo IRPJ e pela CSLL. Em consequência, foram lavrados os autos de infração de IRPJ (fls. 03/08) e CSLL (fls. 09/16), para a constituição dos créditos tributários. Observando, que a infração no IRPJ foi aplicada por decorrência para a lavratura do Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A acusação da autoridade fiscal reside no fato que a recorrente foi intimada a apresentar o contrato de alienação da carteira de clientes, bem como os comprovantes financeiros de recebimento pela transação. Apresentado o contrato, constatou a autoridade fiscal autuante que seu objeto é a alienação, pela recorrente, do aviamento e de outros bens tangíveis do ativo imobilizado para a EMBRATEC – Empresa Brasileira de Tecnologia e Administração de Convênios Hom Ltda., sendo que a carteira de clientes foi o principal ativo negociado.

A decisão recorrida julgou improcedente a impugnação apresentada amparada no argumento de que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica incide sobre o ganho de capital decorrente da venda do ativo permanente. A subsequente cessão, a título gratuito, da totalidade dos direitos decorrentes da venda do ativo permanente, não tem como consequência o desfazimento do ganho de capital ocorrido quando da alienação e tampouco transfere aos beneficiados pelo recebimento dos recursos a condição de contribuintes pelos fatos geradores ocorridos. Aos beneficiários do recebimento dos recursos provenientes do ganho de capital e partícipes no negócio jurídico que deu causa à migração dos recursos é legítima a atribuição de responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados, com fundamento no art. 124, I, do Código Tributário Nacional.

Inconformada, em virtude de não ter logrando êxito na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, ataca o que entende terem sido os fundamentos do lançamento apresentando preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida, bem como solicita que seja efetuada uma perícia e apresenta razões de mérito.

1 – DAS PRELIMINARES DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

A recorrente, preliminarmente, requer a anulação dos lançamentos, sob a alegação de que teria havido cerceamento do seu direito de defesa, tendo em vista a descrição lacônica ou a não individualização dos fatos, que decorrem de situações claramente presumidas, além de não terem sido observadas as garantias constitucionais. Ou seja, sustenta que os autos de infração lavrados violam o disposto nos incisos III e VI do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, pois a autoridade fiscal autuante teria descaracterizado uma operação realizada pela empresa sem descrever adequadamente os fatos e sem apontar a base legal para tanto. Conclui que a autoridade autuante não apontou a correlação dos fatos narrados com qualquer capitulação legal supostamente infringida, de modo que houve cerceamento ao direito de defesa.

Quanto às preliminares de nulidade do lançamento argüidas pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, não devem ser acolhidas pelos motivos abaixo.

Entendo que o procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração e a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal,

seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Da mesma forma, não procede à nulidade do lançamento argüida sob os argumentos de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, erro de capitulação legal, descrição confusa dos fatos, falta de autenticidade, bem como não houve a devida descrição e capitulação da infração cometida pela recorrente.

Inicialmente, verifica-se que para a contribuinte foi concedido o prazo legal de 30(trinta) dias, a contar da ciência do auto de infração, para apresentar a impugnação, sendo-lhe assegurado vista ao processo, bem como a extração de cópias das peças necessárias a sua defesa, caso quisesse, garantindo-se desta forma o contraditório e a ampla defesa.

Quanto ao procedimento fiscal realizado pela agente do fisco, verifica-se que foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que os Autos de Infrações às fls. 03/16, identifica por nome e CNPJ a autuada, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Franca - SP, cuja ciência foi pessoal e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não restam dúvidas de que o lançamento que deu causa à apuração do ganho de capital foi devidamente descrita pela autoridade fiscal autuante e que trata-se da venda de elementos do ativo permanente da MAXICRED para a EMBRATEC, comprovada nos autos por diversos elementos, inclusive o respectivo instrumento juntado às fls. 21-32.

O enquadramento legal e a narrativa dos fatos envolvidos permitem a perfeita compreensão do procedimento adotado, bem como da base tributável apurada e do cálculo do imposto resultante, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do seu direito de defesa. Nos autos de infração lavrados estão descritas com clareza a venda e as operações subsequentes, notadamente a cessão de direitos em razão da qual, segundo alega o contribuinte, não haveria ganho de capital para a MAXICRED na operação de venda de seu ativo permanente. Aliás, a substancial impugnação apresentada pela MAXICRED revela que ela compreendeu perfeitamente os fundamentos da autuação, insurgindo-se contra o que nomeia como “desconsideração dos atos jurídicos” ao tratar da cessão de direitos, concluindo inexistir ganho de capital em virtude precisamente dessa cessão.

Ora, o lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através dos Autos de Infrações lavrados. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 1972 manifesta-se da seguinte forma:

Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pela recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende a interpretação de normas legais de regência sobre o assunto.

É de se esclarecer, que 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. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Por outro lado, quando a descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, tem-se o vício material. No presente caso, houve o perfeito conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas.

Além disso, o Art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Por fim, é de se lembrar que, no presente processo administrativo, constatou-se que a MAXICRED vendeu elementos de seu ativo permanente à EMBRATEC e, em seguida, celebrou contrato de cessão de direitos contratuais por meio do qual ficou estabelecido que ela cederia gratuitamente aos acionistas da INVESTPAR os direitos pelo recebimento decorrente do contrato firmado com a EMBRATEC.

A autuação se deu sob o fundamento de que o contrato de cessão de direitos apresenta inconsistências formais e, mais que isso, não tem esse contrato o condão de afastar a incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital auferido pela MAXICRED em decorrência da alienação de seus ativos. Não se trata, portanto, da hipótese de que trata o art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Trata-se simplesmente de lançamento de imposto sobre o fato gerador ocorrido. A validade ou invalidade da cessão de direitos é irrelevante para definir se houve a ocorrência do fato gerador.

Assim sendo, não há que se falar e aplicação do art. 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional, pois a situação versada nos autos não é caso de elisão tributária, mas de evasão, pois o contribuinte deixou de recolher os tributos devidos sobre o fato gerador ocorrido.

2 – DA PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA: FALTA DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA TÉCNICA – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA PELA FALTA DE ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES

No que diz respeito ao pedido de perícia técnica, é de se esclarecer, que da análise dos autos, se verifica que a decisão de Primeira Instância, através do voto do relator da matéria, entendeu que não merece ser acolhida às alegações apresentadas.

Entendeu a autoridade julgadora, que a simples leitura da descrição dos fatos constante dos autos de infração lavrados revela que as investigações solicitadas pela contribuinte são despiciendas. Entendeu que, quanto ao reconhecimento da venda de ativos à EMBRATEC a autoridade autuante afirma que “resta claro que os montantes foram recebidos nas datas avençadas, mas registrados na contabilidade somente a parcela do ganho de capital correspondente à diferença entre o valor recebido de R\$ 385.478,69 e o valor da participação na Investpar de R\$ 73.800,00”.

Entendeu, ainda, que no tocante ao reconhecimento contábil na MAXICRED da cessão de direitos operada, tampouco há necessidade de prova pericial, já que a autoridade fiscal autuante assevera que foi apresentado documento de cessão de direitos contratuais pelo contribuinte. A despeito disso, aponta a autoridade autuante inconsistências formais no referido documento e, sobretudo, afirma que a cessão de direitos invocada pelo contribuinte não tem o condão de afastar a ocorrência de ganho de capital na operação, figurando a MAXICRED como contribuinte, pois os ativos alienados são de titularidade dessa empresa. É incabível o pedido de realização de perícia técnica para análise de documentos ou instrumentos contratuais registrados na contabilidade, ou de análise dos registros contábeis, pois tais análises ou verificações não requerem conhecimento técnico especial.

Por fim, entendeu a autoridade julgadora que a própria contribuinte poderia, durante o procedimento de fiscalização, ter apresentado todos os seus esclarecimentos e documentos ao fiscal autuante, em atendimento às intimações feitas, notadamente em relação à comprovação das operações realizadas que originaram o presente lançamento e não o fez, ficando no mero terreno abstrato das alegações sem prova.

Ora, como visto, a autoridade julgadora fundamentou com rigor a negativa da perícia técnica solicitada, com fundamentos convincentes. É de se alertar de que para um pedido de perícia seja deferido é necessário que existam dúvidas de ordem técnica que exijam a manifestação de um profissional capacitado a esclarecê-las, bem como entende que o ônus da prova recai sobre o contribuinte, responsável pela comprovação dos valores contestados e demais documentos.

Só posso confirmar a negativa da autoridade de primeira instância, já que, a princípio, a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal, não cabendo a determinação de diligência ou perícia de ofício para a busca de provas em favor do contribuinte.

Ademais, a solução das questões trazidas não demanda conhecimento técnico especializado e complementar, sendo que as informações que a contribuinte pretende sejam prestadas por perito são as que cabem a ele produzir.

Ora, o Decreto n.º 72.235, de 1972, com redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

Art. 16 – A impugnação mencionará:

[...]

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

[...]

Art. 18 - A autoridade julgadora de Primeira Instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.

Como se verifica do dispositivo legal, acima mencionado, o colegiado que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência ou perícia, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida.

É de se ressaltar, que o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Já se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância no sentido de que as perícias destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal.

Ademais, descabe o pedido de perícia técnica quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal e busca de provas que são de competência exclusiva do recorrente.

Ora, o que se questiona nos autos desde o início do procedimento fiscal é a comprovação documental dos fatos. O recorrente somente alega de que comprovou todas as operações questionadas, porém, nada comprova, quer transferir o ônus da prova, que é de sua responsabilidade, para a responsabilidade da autoridade fiscal.

Quanto à preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, argüida pela suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, já que a autoridade teria deixado de se manifestar sobre argumentações para que fosse justificado o fato gerador da obrigação tributária, sou pela rejeição pelos motivos abaixo expostos.

Como se vê do relatório, no entendimento da suplicante a decisão de Primeira Instância teria deixado de atender a prova pericial requerida em processo administrativo era

exercício de ampla defesa do recorrente, que se utilizou dos meios inerentes à comprovação de suas alegações. Concluindo de que se o julgador de origem impede o exercício de prova, o faz com infração ao princípio fundamental de ampla defesa, ao qual estão também vinculados os processos administrativos.

Ora, com todas as vênias, por qual razão deveria a decisão recorrida determinar uma perícia se nos autos estão todas as provas necessárias ao deslinde do caso. Ademais, a contribuinte nada comprovou sobre os valores questionados ficou batendo na mesma tecla de pretensas ilegalidades praticadas pela autoridade lançadora, entretanto, nada comprovou. Alegação por alegação.

Assim, não restam dúvidas, nos autos, que a acusação que pesa sobre a suplicante é a omissão de ganhos de capital.

Resta claro, nos autos, de que a autuação se deu sob o fundamento de que o contrato de cessão de direitos apresenta inconsistências formais e, mais que isso, não tem esse contrato o condão de afastar a incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital auferido pela MAXICRED em decorrência da alienação de seus ativos. Não se trata, portanto, da hipótese de que trata o art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Trata-se simplesmente de lançamento de imposto sobre o fato gerador ocorrido. Conforme será adiante explicitado, a validade ou invalidade da cessão de direitos é irrelevante para definir se houve a ocorrência do fato gerador.

Na análise da comparação entre os fundamentos constantes da peça acusatória e os fundamentos constantes da peça decisória, não vislumbro nenhuma descon sideração ou inovação, por parte da autoridade julgadora, do conteúdo fundamental pela qual a autoridade lançadora procedeu ao lançamento.

A preliminar levantada pelo suplicante, data vênia, não tem nenhum cabimento, por qualquer ângulo que se pretende analisá-la. Acolher da forma como foi suscitada, seria atrelar o julgador à estrita vontade da autoridade lançadora ou à vontade do autuado. Ou seja, a autoridade julgadora seria obstada de fundamentar a sua própria decisão com base em textos legais ou de emitir juízo próprio, deste que, evidentemente, não contrário à lei.

Assim sendo, entendo que não se deva dar razão ao suplicante, já que a decisão de Primeira Instância apreciou de forma circunstancial todos os fatos e desdobramentos contidos na imputação feita e objeto de resistência pela recorrente, com argumentos equivalentes de modo a embasar a manutenção da pretensão tributária.

Somente a inexistência de exame de algum argumento apresentado pelo suplicante, na fase impugnatória, cuja aceitação ou não implicaria no rumo da decisão a ser dada ao caso concreto é que acarreta cerceamento do direito de defesa da impugnante, ou o acréscimo de algum argumento que acarretasse mudança radical na decisão é que constituiria nulidade da decisão singular.

Ora, os autos demonstram claramente, a infração imputada acompanhada da descrição dos fatos, a decisão de Primeira Instância, é cristalina, e se manifesta sobre os principais argumentos apresentados pela suplicante em sua peça impugnatória. Estes são os principais fatos do processo em questão, e estes foram longamente debatidos pela decisão de

Primeira Instância, talvez, não a contento da suplicante, ou seja, o resultado não foi como a suplicante gostaria que fosse.

No entender do relator, não faz nenhum sentido a autoridade julgadora ficar rebatendo argumento por argumento, embasando a sua opinião em teorias jurídicas, textos legais e jurisprudenciais, principalmente, os que não teriam o poder de modificar a decisão da questão discutida, qual seja, a tributação com base em omissão de ganhos de capital, apurado através de prova conclusiva.

É evidente, que o artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, arrola a incompetência do agente e a preterição do direito de defesa, como hipóteses de nulidades dos atos praticados no curso do processo fiscal.

Da mesma forma, é evidente, que a obediência plena ao direito de defesa, igualmente prescrito no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, exige o atendimento concomitante aos princípios do contraditório e do devido processo legal.

Não obstante, a infinidade de situações suscetíveis de ser compreendida no significado da expressão preterição do direito de defesa, ou do direito de ampla defesa é de tal amplitude que se faz necessário distinguir quando existe a falta de apreciação de prova ou argumento de defesa, bem como quando existe inovação no fundamento do lançamento, seja por inovação dos fundamentos legais, seja por alteração dos valores lançados.

Os artigos 29 e 30, do Decreto nº 70.235, de 1972, dizem respeito à liberdade da autoridade julgadora na apreciação das provas, respectivamente. É claro, que essa liberdade, no entanto, não autoriza o julgador, ao seu talante, deixar de apreciá-las, pois isso certamente acarretará cerceamento do direito de defesa.

Por outro lado, deve-se ter presente, no entanto, que, o não enfrentamento de alguma questão levantada pelo contribuinte, não necessariamente dá origem à preterição do direito de defesa, e por via de consequência, o nascimento do cerceamento do direito de defesa. Para que flore o cerceamento do direito de defesa, que seria uma condicionante para a nulidade da decisão de Primeira Instância, se faz necessário que esta questão tenha relevância, ou seja, tenha o poder de modificar algum item do decisório, não pode ser alegação por alegação, sem nenhuma importância no fato discutido. Como da mesma forma, o acréscimo de algum esclarecimento sem prejudicar a discussão, não torna, necessariamente, nula a decisão recorrida.

Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de Primeira Instância, baseado no entendimento que a mesma foi proferida dentro dos parâmetros legais, abrangendo os fatos importantes relatados pela suplicante.

3 – DO MÉRITO – OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL

A exigência fiscal em exame teve origem em ganhos e perdas de capital na alienação e baixa de bens do ativo permanente, cuja infração foi capitulada no art. 3º, § 2º, inciso IV, da Lei nº 9.718, de 1998; arts. 247, 248, 251 e parágrafo único, e 418 e parágrafos, do RIR/1999.

Pela legislação de regência são ganhos ou perdas de capital os resultados obtidos na alienação, inclusive por desapropriação, na baixa por perecimento, extinção,

desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens ou direitos integrantes do ativo permanente. Esses ganhos ou perdas serão computados na determinação do lucro real.

No presente processo administrativo, constatou-se que a MAXICRED vendeu elementos de seu ativo permanente à EMBRATEC e, em seguida, celebrou contrato de cessão de direitos contratuais por meio do qual ficou estabelecido que ela cederia gratuitamente aos acionistas da INVESTPAR os direitos pelo recebimento decorrente do contrato firmado com a EMBRATEC.

A autuação se deu sob o fundamento de que o contrato de cessão de direitos apresenta inconsistências formais e, mais que isso, não tem esse contrato o condão de afastar a incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital auferido pela MAXICRED em decorrência da alienação de seus ativos. Não se trata, portanto, da hipótese de que trata o art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Trata-se simplesmente de lançamento de imposto sobre o fato gerador ocorrido.

No tocante às alegações relacionadas à validade do “Instrumento Particular de Cessão de Direitos Contratuais”, por meio do qual a MAXICRED transferiu aos acionistas da INVESTPAR e a Moisés Nunes Pereira, a título gratuito, a totalidade dos direitos decorrentes do contrato de venda de seu ativo permanente à EMBRATEC, importa esclarecer que as discussões acerca de eventuais vícios na formalização do referido instrumento em nada interferem na definição quanto à incidência do IRPJ e da CSLL sobre o ganho de capital existente na referida operação de venda.

Com efeito, nos termos do art. 418 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR), devem ser computados na determinação do lucro real os ganhos de capital, assim considerados os resultados na alienação de bens do ativo permanente.

Na situação de que trata o presente processo administrativo, a alienação do ativo permanente da MAXICRED à EMBRATEC se deu quando da celebração do contrato de compra e venda entre ambas, cujo instrumento, firmado em 30/09/2005, foi juntado aos autos às fls. 21-32. Nesse momento ocorreu o fato gerador do IRPJ e da CSLL incidentes sobre o ganho de capital verificado na operação.

O fato de que, em 1º de outubro de 2005, foi firmado “Instrumento Particular de Cessão de Direitos Contratuais” de fls. 38/40, transferindo aos acionistas da INVESTPAR e a Moisés Nunes Pereira, a título gratuito, a totalidade dos direitos decorrentes do referido contrato de compra e venda, não tem como consequência o desfazimento do ganho de capital ocorrido quando da alienação.

A liberalidade praticada pela MAXICRED com a cessão gratuita de direitos em nada afeta a incidência do IRPJ e da CSLL sobre o ganho de capital ocorrido quando da alienação de seu ativo permanente à EMBRATEC. A manifestação de capacidade contributiva necessária e suficiente à incidência dos referidos tributos é a percepção de renda, assim entendido o acréscimo patrimonial. Esse acréscimo patrimonial se deu com a celebração do contrato de venda do ativo permanente da MAXICRED à EMBRATEC, precisamente em razão do fato de que o valor de venda supera o custo de aquisição dos ativos vendidos. A transferência, pela MAXICRED aos acionistas da INVESTPAR e a Moisés Nunes Pereira, a título gratuito, dos recursos financeiros decorrentes da referida venda é ato de liberalidade posterior, que não desconstitui o acréscimo patrimonial verificado.

Em síntese, o IRPJ e a CSLL incidem sobre o ganho de capital decorrente da venda do ativo permanente da MAXICRED à EMBRATEC, de modo que agiu com acerto a autoridade fiscal autuante ao lançar os tributos devidos. A subsequente cessão, pela MAXICRED aos acionistas da INVESTPAR e a Moisés Nunes Pereira, a título gratuito, da totalidade dos direitos decorrentes do referido contrato de compra e venda, não tem como consequência o desfazimento do ganho de capital ocorrido quando da alienação e tampouco transfere aos beneficiados pelo recebimento dos recursos a condição de contribuintes pelos fatos geradores ocorridos. A eles pode ser atribuída tão-somente a condição de responsáveis pelos créditos tributários lançados contra o contribuinte MAXICRED.

4 – DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE JUROS COM BASE NA TAXA SELIC

Da mesma forma, não cabe razão a recorrente no que tange a alegação de ilegalidade e ofensa a princípios constitucionais (ilegalidade e inconstitucionalidade da Taxa Selic), o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora.

Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da consequente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º do Dec. nº 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;

2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;

3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;

4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.

(...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal (...).

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF., não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF., que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o imposto de renda é um tributo calculado sobre a renda tributável auferida. Ou seja, é calculado levando-se em consideração aos rendimentos ou receitas tributáveis auferidas e em razão do valor é enquadrada dentro de uma alíquota, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Assim sendo, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal.

É entendimento, neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais é inócua, já que os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do então Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “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 CARF nº 4).”

5 – DO LANÇAMENTO DECORRENTE. CSSL

Do relato se infere que a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSSL) decorre do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e, especificamente, em razão das irregularidades apuradas pela autoridade fiscal lançadora e mantida de forma integral pela decisão recorrida.

Em observância ao princípio da decorrência e pela certeza da relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processos, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir no presente julgado, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, a autuada não conseguiu elidir a irregularidade apurada, deve-se manter o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências que a formalizada no processo principal quer a dele originada (lançamento decorrente) repousam sobre o mesmo suporte fático.

6 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO DOS COOBRIGADOS: MOISES NUNES PEREIRA, LUIZ PEDRO BOURSCHEIDT, ALEXANDRE HUMBERTO JARDINI, JOEL LEAL RIBEIRO, JOSÉ OURIMAR DE FREITAS, JOSÉ TEODORO DE SOUZA, MARCELO DE ALENCAR SIMEL, NADIA CHAGAS JARDINI, MARIO DE FIGUEIREDO ANDRADE, MARCOS DANIEL FRANCO e UMBERTO FRANKLIN DE FIGUEIREDO.

Os presentes recursos voluntários reúnem os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e devem, portanto, ser conhecidos por esta Turma de Julgamento.

Inicialmente se torna importante ressaltar que a MAXICRED foi identificada nos autos de infração lavrados por figurar ela como contribuinte dos tributos lançados. A despeito disso, foram lavrados, para cada um dos responsáveis apontados pela autoridade autuante, documentos intitulados “Termo de Responsabilização Tributária – Solidariedade Tributária”, nos quais consta a identificação do responsável e da base legal (art. 124, I, do CTN) utilizada para a imputação de responsabilidade. Ademais, nos autos de infração lavrados consta a fundamentação fático-jurídica para a atribuição de responsabilidade tributária aos acionistas da INVESTPAR, tendo a autoridade autuante concluído que eles têm interesse comum na situação que constituiu o fato gerador do ganho do capital, pois deliberaram a forma como seria tributado o ganho de capital e receberam os frutos financeiros da operação.

Assim sendo, resta claro nos autos que atribuição de responsabilidade solidária aos acionistas da INVESTPAR e a Moisés Nunes Pereira, se deu com base no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, por ter a autoridade autuante considerado à presença de interesse comum deles na situação que constituiu o fato gerador dos tributos lançados. Nesse sentido, foi consignado nos autos de infração lavrados que “foram eles quem deliberaram a forma como seria tributado o ganho de capital, e os frutos financeiros do ganho foram por eles recebidos e detinham o completo controle sobre os atos que resultaram na incorreta tributação do ganho, configurando o interesse comum.”.

Ora, o entendimento da autoridade fiscal 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.

A solidariedade tributária está prevista no art. 124 e 125 do Código Tributário Nacional, sendo que no art. 124 são fixados os requisitos para a sua configuração e no art. 125 são explicitados efeitos da solidariedade.

Como dito, no art. 124 do Código Tributário Nacional são fixados os requisitos para a configuração da solidariedade tributária, como se pode conferir pelo texto da lei:

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.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Como se verifica, a solidariedade tributária pode existir sob duas formas. No inciso I do art. 124, consta que haverá solidariedade passiva sempre que mais de uma pessoa tenha interesse no fato gerador da obrigação tributária, sendo que tal interesse deverá ser comum ao conjunto de pessoas obrigadas solidariamente. Já no inciso II consta que haverá solidariedade quando a legislação prever a sua ocorrência de maneira expressa.

No citado art. 124 do Código Tributário Nacional, foi definido o motivo necessário para a criação da responsabilidade – existência do interesse comum - e também se permitiu que fossem criadas outras normas que viessem prever a ocorrência da solidariedade passiva tributária.

Como visto a norma inscrita no citado artigo exige apenas e tão-somente a presença de interesse comum. Não se exige que os interessados sejam administradores ou gerentes do contribuinte. Tampouco a condição de acionistas de sociedade anônima é razão bastante para afastar a responsabilidade.

Hugo de Brito Machado conceitua a solidariedade tributária passiva de maneira a identificar os dois tipos de solidariedade previstos no artigo 124:

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas em lei, isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a

existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo. (MACHADO, 2007, p. 146)

Estes dois tipos de solidariedade constantes do artigo 124 do Código Tributário Nacional são conhecidos na doutrina como sendo solidariedade Natural e solidariedade Legal. Esta nomenclatura traduz a noção de que, no primeiro caso, a solidariedade ocorre por causa da própria natureza intrínseca da obrigação decorrente da existência do interesse comum, sendo que no segundo caso, a obrigação decorre de uma determinação imposta pela norma.

Embora em princípio tal nomenclatura permita distingui-las, trata-se de diferenciação superficial já que não basta a determinação pura e simples da lei para impor a obrigação solidária, visto que o ordenamento jurídico deve ser interpretado de forma sistemática, considerando também os demais enunciados normativos e os princípios jurídicos.

Cuida-se no presente caso, da hipótese referida no inciso I acima transcrito. 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 frequência, 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 do Código Tributário Nacional 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 Código Tributário Nacional 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

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.

Não basta, portanto, para ser apontado responsável solidário, nos termos do art. 124, I do Código Tributário Nacional, 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.

Da mesma maneira em que ocorre na solidariedade civil, a solidariedade tributária também pode ser paritária ou dependente, como explica Zelmo Denari:

Em direito tributário a coobrigação se diz paritária quando dois ou mais sujeitos passivos realizam ou participam da situação base, isto é, quando os efeitos de um único pressuposto referem-se contemporaneamente a distintos sujeitos (...) em virtude da comunhão de interesses que une os co-partícipes e que é o fundamento mesmo da solidariedade paritária – os efeitos do pressuposto se propagam à pluralidade de sujeito que o realizaram contemporaneamente.

O imposto, nos termos da lei, é atribuído à responsabilidade de uma pessoa, que coincide em regra com o partícipe direto da situação base do imposto. Com norma diversa, depois, é estabelecida a obrigação de um outro sujeito, conjuntamente com o primeiro. Na hipótese versada, ainda que o pressuposto típico esteja relacionado com uma só pessoa, subsiste a coobrigação solidária porque o legislador tributário faz acrescer ao pressuposto monosubjetivo a figura do responsável. Tal modelo de relação passiva plurissubjetiva recebeu a denominação de dependente (...) (DENARI, 1977. p. 48,49 e 51).

De fato, a solidariedade tributária é paritária quando mais de um sujeito possui interesse comum no fato gerador do tributo, por o haverem praticado conjuntamente. De outro lado, a solidariedade tributária é dependente quando, além do partícipe da situação que deu origem ao tributo, a obrigação solidária surge para um terceiro em decorrência da lei.

A solidariedade tributária também é incompatível com o benefício de ordem, em razão do próprio conceito de solidariedade, que, neste aspecto, não encontra distinção na seara tributária. Aliomar Baleeiro concorda com este preceito:

Como no CC, não há benefício de ordem, isto é, a exigência pode ser feita a qualquer dos co-obrigados ou a todos, não podendo os indicados no art. 124 exigir que, em primeiro lugar, se convoque ou execute o contribuinte definido no art. 121, parágrafo único, I (BALEIRO, 2005, p. 728).

Também Sacha Calmon Navarro Coelho defende que não existe benefício de ordem na solidariedade tributária, apesar de enfatizar tal inexistência na previsão explícita do Código Tributário, que teria excluído o benefício de ordem existente no Direito Civil:

O parágrafo único baniu do Código Tributário Nacional o instituto civil do benefício de ordem, mediante o qual um co-devedor tem o direito de requerer sejam excutidos, em primeiro lugar, os bens do chamado devedor principal. (...) O benefício de ordem, pois, inexistente. A satisfação do crédito tributário prevalece em favor dos entes tributantes (COELHO, 2009, p. 630).

Assim resta claro que não existe benefício de ordem na solidariedade tributária, independentemente da previsão expressa, o conceito de solidariedade já exclui, por sua própria inteligência, o benefício de ordem.

Da leitura do artigo 125 do Código Tributário Nacional verifica-se que, da mesma forma que ocorre na lei civil, na esfera tributária os efeitos da solidariedade determinam que o pagamento efetuado por um dos coobrigados aproveita aos demais, o que significa que se a Fazenda recebeu o crédito tributário de um dos obrigados solidários, não poderá exigí-lo dos outros.

Nesse ponto, é fundamental para o deslinde o fato de que a solidariedade não é um mecanismo de eleição de responsável tributário. Em outras palavras, não tem o condão de incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já o compõem.

Tanto é assim, que o dispositivo em comento não integra o capítulo do Código Tributário Nacional que trata da responsabilidade tributária.

Sendo assim, a definição da sujeição passiva deve ocorrer em momento anterior ao estabelecimento da solidariedade. Ainda que tal assertiva tenha características de obviedade, seu escopo dirige-se à ressalva da fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do Código Tributário Nacional, muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.

Em regra, deve-se buscar a responsabilidade tributária enquadrando-se o fato sob exame em alguma das situações previstas nos arts. 129 a 138, do Código Tributário Nacional. Já a solidariedade obrigacional dos devedores prevista no inciso I, do art. 124 é definida pelo interesse comum ainda que a lei seja omissa, pois trata-se de norma geral.

Justamente por não ter sido definida pela lei, a expressão “interesse comum” é imprecisa, questionável, abstrata e mostra-se inadequada para expor com exatidão a condição em que se colocam aqueles que participam da realização do fator gerador. Daí a fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do Código Tributário Nacional; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.

Para que haja solidariedade com supedâneo no art. 124, I do Código Tributário Nacional, é preciso que todos os devedores tenham um interesse focado exatamente na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. Ainda que mais de uma pessoa tenha interesse comum em algum fato, para que haja solidariedade tributária é necessário que o objeto deste interesse recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.

Mais ainda, é necessário que o interesse comum não seja simplesmente econômico, mas, sim jurídico, entendendo-se como tal aquele derivado de uma relação jurídica de qual o sujeito de direito seja parte integrante, e que interfira em sua esfera de direitos e deveres e o legitima a postular em juízo em defesa do seu interesse.

O interesse jurídico se caracteriza quando a situação realizada por uma pessoa é capaz de gerar os mesmos direitos e obrigações para a outra. Que é o caso em discussão.

Neste ponto, cabe transcrever os comentários ao citado artigo na obra Código Tributário Nacional Comentado, Coordenador Vladimir Passos de Freitas, Ed. Revista dos Tribunais, 1999:

Para o CTN, interessa a solidariedade passiva, revelando-se que dois ou mais devedores do tributo ou penalidade pecuniária estão obrigados, individualmente, pelo valor total da dívida. (...)

São dois os tipos de solidariedade na obrigação tributária: a primeira, das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador e, a segunda, nos casos definidos em lei. (...)

Já no tocante a primeira, que interesse comum é esse? Pela vagueza do termo, há de se examinar cada situação que constitui o fato gerador, de modo a se averiguar se existe a comunhão de interesses mencionada, acarretando a solidariedade.

Como visto, quando duas ou mais pessoas estiverem ligadas, por interesse comum, ao fato gerador dar-se-á a solidariedade legal presumida, sendo considerada devedora solidária em relação ao crédito tributário.

No caso que se examina, trata-se de lançamento para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). A autuação demonstra que os obrigados solidários obtiveram os benefícios da disponibilidade econômica ou jurídica da renda. A acusação, segundo se extrai da descrição dos fatos, é de que concorreram diretamente para a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Ora, resta claro nos autos, que os responsáveis solidários apontados pela autoridade fiscal autuante participaram ativamente da operação que lhes direcionou os recursos, na medida em que firmaram com a MAXICRED o “Instrumento Particular de Cessão de Direitos Contratuais”. Por meio deste contrato, o patrimônio da MAXICRED foi esvaziado, migrando os recursos para os acionistas da INVESTPAR e o Sr. Moisés Nunes Pereira. Nesse sentido, a efetividade do lançamento requer a localização dos recursos vertidos aos interessados, já que a MAXICRED, contribuinte da obrigação tributária apurada, foi desfalcada em seu patrimônio em virtude de contrato que encerra liberalidade totalmente fora dos padrões mercadológicos.

O fato é que os acionistas da INVESTPAR e o Sr. Moisés Nunes Pereira, conforme já referido, foram partícipes ativos e beneficiários da migração dos recursos da MAXICRED, caracterizando esse fato o interesse comum deles com ela na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária que deu causa ao lançamento.

Especificamente quanto à limitação da responsabilidade à parcela do crédito tributário lançado proporcional à participação acionária que cada qual tinha na INVESTPAR, em conjunto com Moisés Nunes Pereira, que tinha à época 10% de participação na MAXICRED, importa esclarecer que a autoridade fiscal autuante buscou, com esse procedimento, limitar a responsabilidade precisamente à medida do interesse comum que cada um dos responsáveis teve na obrigação tributária apurada. Em outras palavras, agiu a autoridade nos estritos termos da lei.

Por fim, nos recursos apresentados pela MAXICRED e por diversos responsáveis solidários consta a alegação de que os acionistas da INVESTPAR reconheceram os valores recebidos em suas contas e os submeteram à tributação pelo imposto sobre a renda, pagando os valores ao fisco. Diante disso, os autos de infração lavrados pretenderiam alcançar ganho de capital já tributado, caracterizando enriquecimento ilícito da Administração Pública e dupla tributação.

Ora, esta alegação não descaracteriza o fato de que o ganho de capital ocorreu quando da venda do ativo permanente da MAXICRED para a EMBRATEC. Portanto, o contribuinte do IRPJ e da CSLL incidente sobre esse fato gerador é a MAXICRED, de modo que é correto o lançamento efetuado contra ela. Não é objeto desse processo administrativo a apreciação da eventual incidência de tributos sobre os valores recebidos pelos investidores da INVESTPAR, considerados esses na condição de contribuintes e não de responsáveis solidários pelos créditos tributários devidos pela MAXICRED sobre a referida operação.

Assim sendo, é de se manter a designação dos responsáveis solidários, conforme consta da peça acusatória.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento aos recursos voluntários.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez

Voto Vencedor

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Designado

O presente voto vencedor restringe-se à responsabilidade tributária atribuída aos corresponsáveis anteriormente nomeados, matéria em que o ilustre relator votou vencido.

Conforme se observa na descrição contida no item 001 da fl. 325 que integra o Termo de Verificação Fiscal - TVF, a empresa Maxicred alienou à Embratex a carteira de clientes e outros bens tangíveis de seu ativo imobilizado.

Registra-se que a empresa Maxicred tinha como principal acionista (90%) a empresa Investpar, cujo quadro social era composto pelas pessoas que foram arroladas como corresponsáveis.

Na linha do que resultou consignado no TVF, o dinheiro pela venda saiu dos cofres da compradora para a Investpar e esta, por deliberação societária, entendeu por bem distribuir o resultado do ganho de capital aos acionistas da Investpar.

O TVF destacou que "em análise nas declarações das pessoas físicas dos sócios observa-se o reconhecimento do ganho de capital com a venda do ativo, sendo tributado como ganho de capital na pessoa física. Ocorre que o ganho de capital foi da fiscalizada Maxicred e não dos sócios da Investpar. Caso a compradora Embratex tivesse decidido adquirir as cotas diretamente dos sócios da Investpar, aí sim ter-se-ia ganho de capital das pessoas físicas dos sócios."

Por tudo o quanto foi exposto, considera-se que há responsabilidade solidária dos acionistas na infração da falta de apuração do ganho de capital, nos termos do artigo 124, I, do CTN, pois detinham o completo controle sobre os atos que resultaram na incorreta tributação do ganho, configurando interesse comum.

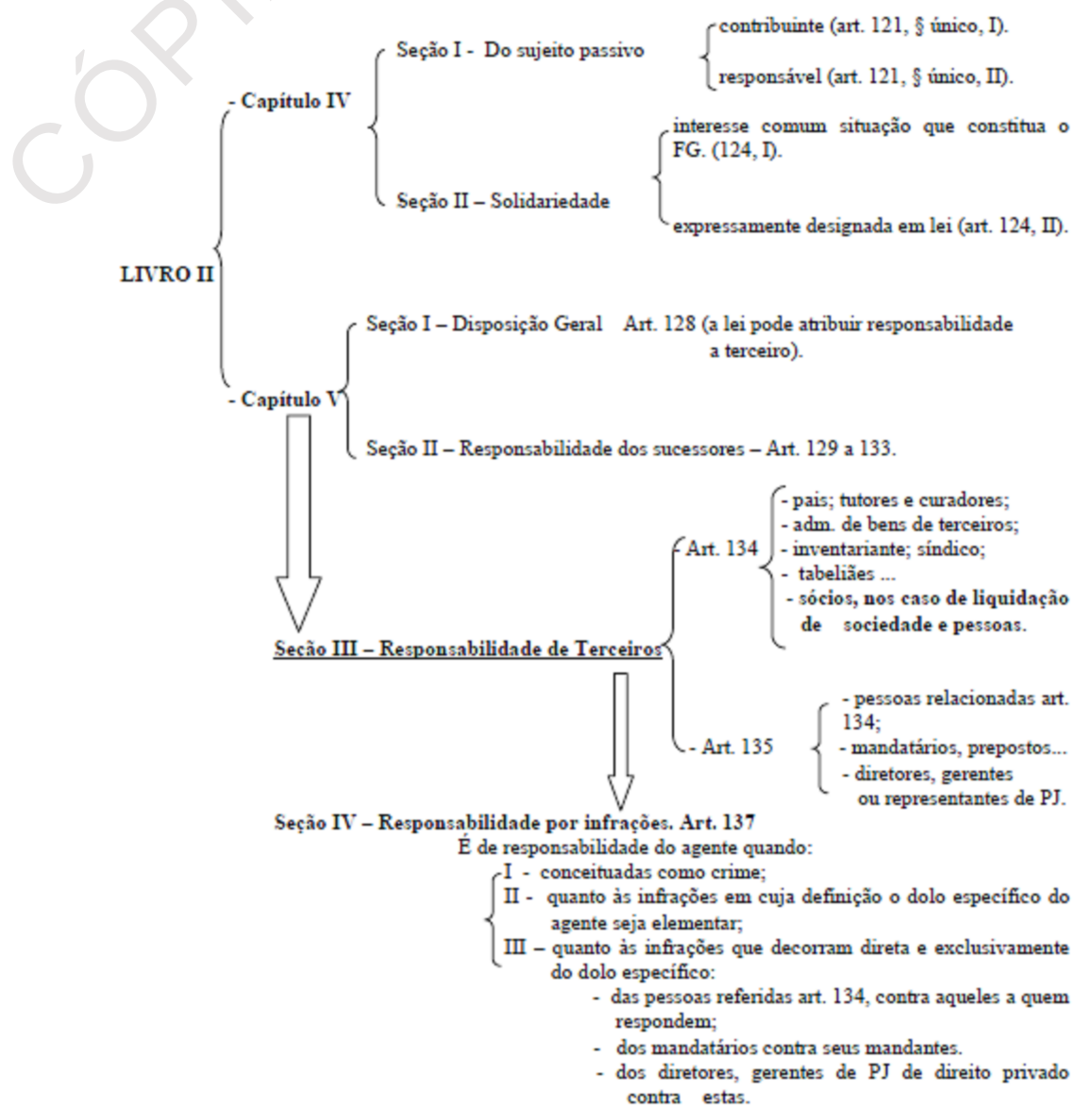
É o breve relatório, passo ao voto.

Inicialmente, por se tratar de matéria de direito, relacionada à uma única situação fática, desnecessário analisar o recurso de forma individual, pois as razões que levam à exclusão da corresponsabilidade atribuída às pessoas anteriormente nominadas aplicam-se a todos. Inicialmente, tenho que equivocada a decisão da autoridade lançadora quando afirma que os acionistas da Investpar detinham o completo controle sobre os atos que resultaram na incorreta tributação do ganho de capital. Explico. A venda da carteira de crédito foi feita pela Maxicred que tinha como principal acionista a Investpar, que por sua vez possuía dezenas de acionistas pessoas físicas.

Assim, não é possível afirmar que estes detinham o controle sobre o negócio. Tendo a Maxicred decidido vender a carteira de clientes e outros bens, os acionistas da Investpar, concordando ou não, não tinham legitimidade jurídica para impedir. Não há como confundir a personalidade jurídica da Maxicred, com a personalidade jurídica de sua sócia Investpar e, muito

menos, das duas empresas anteriormente indicadas com a personalidade jurídica de seus acionistas, pessoas físicas.

No entanto, dado a frequente confusão existente entre responsabilidade tributária de terceiro, por atos ilícitos ou não, e solidariedade tributária, agrego às minhas razões de decidir os ensinamentos que seguem.



Do quadro acima depreende-se que não pode confundir solidariedade tributária e responsabilidade de terceiros. São figuras jurídicas distintas e como tais decorrem de situações fáticas distintas. A solidariedade tributária insere-se na Seção II do no Capítulo IV do Livro II do Código Tributário, que trata do sujeito passivo. A responsabilidade tributária de terceiros, incluindo aqui os sócios de direito e de fato, está disciplinada na Seção III do Capítulo V, do Livro II, do CTN.

Necessário distinguir o sujeito passivo do responsável tributário. O sujeito passivo de que trata o Capítulo IV pode ser o contribuinte (art. 121, § único I) ou o responsável, quando sem revestir a condição de contribuinte sua obrigação decorra de disposição expressa em

lei. Em relação à distinção entre contribuinte e responsável atenhamo-nos às normas contidas no parágrafo único do artigo 121, “in verbis”:

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 solidariedade, que não se confunde com responsabilidade de terceiros, decorre das situações previstas no artigo 124, I e II, do CTN, sendo que o interesse comum de que trata o inciso I não se confunde com as situações contidas no inciso II em que a lei pode atribuir a condição de solidário.

As hipóteses previstas no artigo 124, I, do CTN (interesse comum), tratam da solidariedade de quem tem qualidade para ser contribuinte direto ou sujeito passivo da obrigação tributária (devedor originário - art. 121, I). Ex. IPTU entre coproprietários;

Por sua vez, o artigo 124, II, contempla situação em que a lei pode atribuir responsabilidade solidária a pessoas que não revestem a condição de contribuintes, mas por estarem vinculadas ao fato gerador praticado pelo contribuinte podem vir a ser chamadas a responderem pelo crédito tributário, como ocorre, por exemplo, na importação por conta e ordem de terceiros (o artigo 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação atribuída pelo artigo 77 da MP nº 2.158-35, de 2001), ou nos casos de retenção de imposto de renda na fonte.

O interesse comum de que trata o artigo 124, I, não é o interesse econômico, mas sim na questão relacionada à prática do fato gerador. Empresas de um mesmo grupo tem interesse econômico no resultado de suas operações, mas este interesse não serve para atribuir a uma delas a condição de solidária, visto que o interesse apto a qualificar a solidariedade é o interesse jurídico na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, como ocorre, por exemplo, em caso de co-propriedade, com a exigência do IPTU e ITR¹..

A solidariedade de que trata o artigo 124, incisos I e II, não está relacionada a atos ilícitos e se aplica a quem tem a qualidade para ser sujeito passivo da obrigação tributária,

¹ Neste sentido é a posição do STJ.

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA.

[...]4. Na relação jurídico-tributária, quando composta de duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuinte, cada uma delas estará obrigada pelo pagamento integral da dívida, perfazendo-se o instituto da solidariedade passiva. Ad exemplum, no caso de duas ou mais pessoas serem proprietárias de um mesmo imóvel urbano, haveria uma pluralidade de contribuintes solidários quanto ao adimplemento do IPTU, uma vez que a situação de fato - a co-propriedade - é-lhes comum.

....

9. Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, quanto ao ISS, é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o pólo passivo da relação. Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato impositivo. (REsp 859.616/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJU 15.10.2007). Grifei.

ainda que por responsabilidade decorrente de expressa disposição legal, como é dos exemplos já apontados (situações previstas no artigo 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação atribuída pela MP nº 2.115-35, de 2001 e Lei nº 11.281, de 2006).

A situação prevista no artigo 124, I, não pode ser confundida com as situações de que trata o artigo 135 do CTN. **Nas hipóteses contidas no artigo 135 vamos encontrar duas normas autônomas, uma aplicável em relação ao contribuinte, aquele que pratica o fato gerador (art. 121, I) e outra em relação ao terceiro que não participa da relação jurídica tributária, mas que, por violação de determinados deveres, pode vir a ser chamado a responder pela obrigação** - (RE 562.726/PR, j. 03/11/2010, sob a forma do artigo 543-B do CPC).

A responsabilidade de terceiro, por pressupor duas normas autônomas: a regra-matriz de incidência tributária e a regra-matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios, nos casos de responsabilidade tributária por atos ilícitos, o auto de lançamento deve descrever, de forma direta e objetiva, a conduta do agente e a norma de incidência. Neste sentido, costumo ilustrar a situação com o seguinte quadro:

Na solidariedade		Na Responsabilidade de terceiro	
O fato	Situação descrita na lei como suporte fático suficiente para exigência do crédito tributário.	O fato	Situação descrita na lei que <i>impõe conduta omissiva ou comissiva</i> a alguém, sob pena de responder pelo crédito tributário.
A autuação	Descreve situação que caracteriza a existência do fato gerador, a obrigação de pagar tributo e o quanto a ser pago.	A autuação	Descreve situação irregular praticada pelo terceiro da qual decorre a obrigação de, mesmo sem ter praticado o fato gerador, responder pelos tributos devidos.
Os limites	O valor total do crédito tributário decorrente do fato gerador.	Os limites	Responsabilidade limitada aos tributos decorrentes dos atos em que intervir com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos.
A defesa	Salvo nos casos de débito declarado, o autuado deve ser notificado para apresentar defesa, sob pena de nulidade da inscrição do débito em dívida ativa.	A defesa	Em qualquer situação o terceiro a quem se imputa infração que caracteriza responsabilidade tributária deve ser notificado para apresentar defesa, sob pena de ineficácia, em relação a ele, do ato administrativo ou judicial que lhe imputar a condição de responsável.
A punição	Decorre do ato de não pagar tributo.	A punição	Decorre do ato de praticar conduta omissiva ou comissiva contrária ao direito, da qual resulta o não pagamento de tributo pelo contribuinte direto.

Outro detalhe importante é ter presente que o terceiro ou o sócio é responsável não por ser sócio ou por constar do contrato social que exerce a gerência, mas por praticar ato que caracteriza infração descrita em lei.

Ademais, em face das controvérsias surgidas em relação ao tema, diferentemente do que pensam alguns Conselheiros, entendo que “o simples fato de colocar terceira pessoa no contrato social não é o suficiente para atribuir a solidariedade ao sócio de fato”. Ao meu sentir, a solidariedade não decorre do fato de alguém ser sócio de fato ou de direito, mas sim do ato de praticar conduta que resulta no inadimplemento do crédito tributário. A título de exemplo, cita-se a retirada de recursos em favor dos sócios de fato, em prejuízo do pagamento dos tributos devidos.

Em síntese, é preciso ter presente que a solidariedade entre uma pessoa física e uma pessoa jurídica ou entre duas pessoas jurídicas ou duas pessoas físicas somente ocorre quando ambas participam da relação jurídico tributária. Nada impede, por exemplo, que uma empresa regularmente constituída celebre parceria com profissional, pessoa física, para realizarem pesquisa encomendada por terceiro, ou ainda, que uma empresa ligada à construção civil, junto com engenheiro não integrante da empresa, se unam para executar determinado projeto. Nestes casos, em relação à receita advinda dos serviços prestados haverá solidariedade. O mesmo pode ocorrer em relação ao comércio ou à indústria.

Por outro lado, em atenção aos debates que esta matéria costuma suscitar, registro que o sócio de fato não é responsável pelo simples fato de ser sócio de fato, mas sim por praticar conduta comissiva ou omissiva relacionada a fato gerador do qual decorra tributo que resulte inadimplido. Isto se aplica, igualmente, nas situações em que o sócio de fato ou de direito apropria-se dos lucros da empresa sem que esta, por primeiro, tenha pago os tributos devidos.

Ademais, “o artigo 135 só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.”

ISSO POSTO, voto por dar provimento aos recursos dos coobrigados, acompanhando o relator quanto aos demais aspectos, no que mantém a exigência do crédito tributário em face da pessoa jurídica.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva