



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

**Processo n°** 13896.000622/2010-22  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-002.565 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de fevereiro de 2018  
**Matéria** RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA  
**Recorrente** ANTÔNIO CARLOS SETTANI CORTEZ E CLEIDE PEDROSA CORTEZ  
(Responsáveis solidários no processo instaurado em face de KOFAR  
PRODUTOS METALURGICOS LTDA)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS. MATÉRIA DE JULGAMENTO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais carece de competência para se pronunciar sobre o processo administrativo de arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1).

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO POSTERIOR AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As matérias não propostas em sede de Impugnação não podem ser deduzidas em recurso ao CARF em razão da perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

LEI TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO. SÓCIO-ADMINISTRADOR. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Incide na hipótese do art. 135, inciso III, do CTN os sócios-administradores que praticam atos com infração de lei, aí entendida também a legislação tributária.

SÓCIOS-ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI.  
RESPONSABILIDADE E SOLIDARIEDADE. MESMOS  
FUNDAMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Aos sócios-administradores já responsabilizados por atos praticados com infração a lei, não pode ser atribuída a responsabilidade solidária por interesse comum embasada apenas nos mesmos atos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos recursos voluntários com relação às matérias objeto de contestação judicial e àquelas não apresentadas na impugnação e, por maioria, em dar provimento parcial para excluir a responsabilidade tributária dos sujeitos passivos solidários arrolados imputada com base no art. 124, inc. I do CTN, nos termos do relatório e voto do relator, vencidos os Conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca e Flávio Machado Vilhena Dias que davam provimento integral ao recurso do responsável solidário Antonio Carlos Settani. O Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa acompanhou o voto do relator pelas conclusões quanto a este ponto.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos César Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado), Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

## Relatório

Tratam-se de Recursos Voluntários apresentados pelos responsáveis tributários Antônio Carlos Settani Cortez e Cleide Pedrosa Cortez, em relação ao Acórdão nº 14-55.996, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/Ribeirão Preto), de 15 de janeiro de 2015 (fls. 9.072 a 9.104), que julgou improcedentes as impugnações do sujeito passivo principal e dos citados responsáveis solidários, conforme ementa a seguir:

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

Ano-calendário: 2005

*DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.*

*Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.*

*A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.*

*OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS. DOAÇÃO. PAGAMENTO DE DÍVIDAS POR TERCEIROS.*

*A quitação de dívidas da empresa por terceiros, não registradas na escrituração, constitui receita não operacional, por representarem ingressos não decorrentes das atividades operacionais que aumentam o patrimônio do donatário*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2005*

*DECADÊNCIA. PAGAMENTO. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS.*

*O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do fato gerador, no caso de haver pagamento antecipado do tributo e não ter ocorrido dolo, fraude ou simulação, caso contrário o prazo é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.*

*A cobrança de juros de mora está em conformidade com a legislação vigente.*

*MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.*

*A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.*

*MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.*

*Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovado o evidente intuito de fraude.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2005*

*INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.*

*A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei.*

*NULIDADE.*

*Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*

*Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.*

*Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.*

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO A LEI. INTERESSE COMUM.*

*São responsáveis pelos débitos apurados na pessoa jurídica os sócios-administradores que agem com infração à lei e as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador."*

O processo cuida de autos de infração (fls. 4.429 a 4.545) relativos a Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS/Pasep), relativos ao ano-calendário de 2005, no montante de R\$ 69.681.520,75 (juros de mora atualizados até 31/03/2010).

Por bem sintetizar o processo, passo a transcrever o relatório do Acórdão recorrido (com a ressalva de que todos os números de folhas nele constantes se referem ao processo em papel, de modo que os números de folhas do processo digitalizado foram inseridos entre colchetes), complementando-o, ao final:

*"O Termo de Constatação Fiscal de fls. 2.110/2.138 [e-fls. 4.295 a 4.351] descreve a ação fiscal, relatando as seguintes infrações apuradas:*

*1. Pagamento de dívidas da empresa por terceiros, com recursos próprios, por meio de dação em pagamento, representando receita não operacional, caracterizada por doações, correspondentes a ingressos não decorrentes das atividades operacionais, que aumentam o patrimônio do donatário (CTN, art. 43; Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 38, § 2º; Decreto-lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, VIII; e Lei nº 7.689, de 1988, art. 2º);*

*2. Créditos bancários não comprovados, relativos a transferências bancárias (RIR/1999, arts. 287 e 288);*

3. *Pagamentos a beneficiários não identificados, contabilizados como transferências a conta bancária de titularidade da contribuinte (RIR/1999, art. 675, § 3º; Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 61, § 3º);*

4. *Receitas de aluguel de máquinas não contabilizadas (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24; RIR/1999, arts. 251 e parágrafo único, e 288).*

*Sobre os valores submetidos à tributação, referentes a créditos bancários sem comprovação de origem, foi aplicada multa qualificada, por entender a fiscalização que a contribuinte teria praticado atos que se enquadram nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, incorrendo na hipótese prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, quais sejam:*

- *Embaraço à fiscalização no início do procedimento fiscal;*
- *Escrituração de conta bancária inexistente no Deustch Bank, com fins de acobertar os valores que transitaram pela conta no Banespa;*
- *Apresentação de contratos de Cessão de Direitos Creditórios com diversas inconsistências, bem como de planilhas justificando créditos bancários por meio de desconto de duplicatas via Spinelli FIDC, sem qualquer relação com os valores creditados no banco;*
- *Créditos bancários sem comprovação de origem e demais receitas omitidas em valores contrastantes com a receita informada à Receita Federal do Brasil (RFB) na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) original (R\$ 0,00);*
- *Conduta reiterada de não prestar à RFB as informações previstas na DIPJ;*
- *Transferências efetuadas pela sócia e justificadas incoerentemente;*
- *Diversas incoerências verificadas nas justificativas dos créditos bancários, sem qualquer respaldo em documentação idônea;*
- *Passivo junto à CSN não contabilizado, bem como a quitação de parte do passivo escriturado com imóveis de propriedade dos sócios;*
- *Indistinção entre os patrimônios da empresa e dos sócios, verificada nos empréstimos sem formalidades, nos pagamentos não contabilizados, nas dações em pagamento à margem da escrituração.*

*Considerou o autuante que todos os elementos acima corroboram sua convicção de que não se pode considerar a completa omissão de informações à RFB como simples “erro humano” na digitação da DIPJ, como declara a contribuinte, mas antes demonstram as condutas previstas na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, arts. 1º e 2º.*

*A multa referente à omissão dos créditos bancários foi agravada pela falta de apresentação de livros, documentos e arquivos, sem justificativas ou esclarecimentos, de acordo com o previsto no RIR/1999, art. 959, e na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44.*

*Com a alteração dos valores apurados pela contribuinte nos balancetes mensais, após a omissão de receitas, constatou-se o não-recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, exigindo-se a multa isolada de 50% do valor não recolhido mensalmente, com base no RIR/1999, arts. 222 e 843, c/c Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º, IV, alterado pela Lei nº 11.488, de 2007, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 106, II, “c”.*

*Os valores da CSLL, do PIS e da Cofins, reflexos do IRPJ sobre as receitas omitidas, foram apurados de acordo com a Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 2º. Foram compensados, na apuração do IRPJ e da CSLL, os valores dos saldos de prejuízos operacionais e base de cálculo negativa de períodos anteriores. Foi efetuado o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), relativo à multa isolada pelo IPI não lançado, com base no Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (RIPI/2002) –, art. 448, com alterações do Decreto nº 4.859, de 14 de outubro de 2003, que foi objeto do processo nº 13896.000707/2010-19.*

*Foram considerados responsáveis solidários, com base no CTN, arts. 124, 134 e 135, Cleide Pedroza Cortez (sócia administradora à época dos fatos) e Antonio Carlos Settani Cortez (sócio administrador).*

*Notificada do lançamento em 04/05/2010, conforme autos de infração, a interessada, representada pela advogada Andréa da Silva Corrêa (procuração de fl. 2.356 [e-fls. 4.778]), ingressou, em 31/05/2010, com a impugnação de fls. 2.300/2.355 [e-fls. 4.666 a 4.776], alegando, em suma:*

- cerceamento de defesa, tendo em vista que foi intimada, em 12/04/2010, a apresentar novos documentos no prazo de 5 (cinco) dias úteis, tendo requerido prazo suplementar de 30 (trinta) dias, sem que houvesse resposta da fiscalização quanto a esse pedido;*
- a tributação nos moldes efetuados evidencia aplicação de penalidade baseada em valores levantados por amostragem, o que evidencia “presunção”, que não pode embasar a autuação fiscal;*
- ocorrência do lapso prescricional, tendo a Receita Federal decaído do seu direito de cobrar da requerente*

*qualquer parcela a título de tributo ou encargos relativo ao período de 01/2005 a 04/2005;*

- *no caso da omissão de receitas não contabilizadas de alugueis, houve erro contábil no registro da receita, pois, como praticamente não havia o recebimento desses valores pela empresa, uma vez que eles sempre foram utilizados automaticamente para o pagamento de dívidas, a contabilidade equivocou-se a não fazer os registros; de outro lado, por um equívoco na contabilidade, a penalidade aplicada é deveras elevada;*
- *no que se refere à omissão de receitas com base em depósitos bancários, a atuada apresentou todos os documentos exigidos pela fiscalização de que dispunha, pelos quais foi possível justificar todos os valores constantes das indigitadas contas-correntes, sua identificação etc.;*
- *atuante não se atentou que várias operações são oriundas de empréstimo de mútuo, conforme comprovam os documentos juntados à impugnação;*
- *no termo de verificação fiscal, o auditor fundamentou as razões que levaram à lavratura do auto impugnado, desconsiderando todos os documentos apresentados tempestivamente pela atuada, e definiu como receita tributável o total da movimentação financeira, aduzindo que os valores transacionados pela empresa não tiveram tratamento contábil regular e que há inconsistência nos livros apresentados, o que os torna imprestáveis;*
- *o fato de a empresa ter apresentado o livro Razão é de suma importância, pois é cediço que nele se encontram escrituradas todas as operações fiscalizadas, e, no caso vertente, ele foi acompanhado do Livro Caixa, que trouxe declinada toda a movimentação financeira da contribuinte, dia a dia;*
- *a existência desses livros e a escrituração da movimentação financeira impediriam, em princípio, o arbitramento do lucro;*
- *o auditor-fiscal assaca que os livros seriam imprestáveis, diante de discrepâncias encontradas, entretanto, em nenhum momento, especifica quais seriam essas discrepâncias;*
- *até mesmo para fins de regularização por parte da contribuinte, as decisões administrativas devem ser fundamentadas, como determina a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, arts. 2º, parágrafo único, VII, e 50, § 1º;*
- *a agente fiscal argumenta em seu relatório que, nas relações das operações financeiras apresentadas pela*

*contribuinte, haveria erro em algumas operações ou falta de justificativa;*

- *por outra via, em relação aos documentos apresentados, foram acompanhados dos esclarecimentos pertinentes;*
- *não obstante, nesse relatório foram citados outros documentos que seriam necessários ao convencimento da fiscalização, e o próprio contribuinte apresentou diversos documentos que não haviam sido solicitados quando das intimações, que não foram sequer considerados pela fiscalização;*
- *a omissão de receita ocorre apenas quando não há escrituração das operações financeiras ou a não comprovação da origem dos valores constantes de contas bancárias;*
- *na situação em tela, toda a movimentação foi escriturada, bem como a origem de todos os depósitos foi apontada, de forma que inevitável o afastamento da presunção de omissão de receitas;*
- *nem todo depósito efetuado em uma conta pode ser configurado como renda, portanto há movimentações financeiras da conta-corrente que não são necessariamente renda, pois empréstimos não são renda, por exemplo;*
- *são uníssonas, nesse sentido, as jurisprudências administrativas e judiciais, consoante Súmula nº 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR);*
- *conclui-se, portanto, que houve presunção no presente caso, sem quaisquer provas, não podendo ser aceito como correto;*
- *por suposta irregularidade na apresentação da declaração do imposto de renda, a empresa seria, quando muito, penalizada por infração ao descumprimento de obrigações acessórias, desde que não sanasse tal erro no prazo assinalado pela fiscalização;*
- *o fato de não haver registro regular desses livros não afasta a possibilidade de constatação da receita da contribuinte e, quando muito, justificaria a aplicação de uma penalidade por descumprimento de obrigação acessória, mas jamais afastaria as informações deles constantes, o mesmo ocorrendo no que se reporta à declaração de imposto de renda de pessoa jurídica apresentada de forma equivocada;*
- *o equívoco perpetrado quanto à apuração da base de cálculo ocasiona cobrança de imposto sobre valor indevido, evidenciando exigência de imposto sem fato*

*gerador, o que é expressamente proibido pela Constituição Federal (CF);*

- *a legislação federal é bastante clara quando limita a receita obtida pelas empresas de “factoring”, como sendo representada pela “diferença entre a quantia expressa no título de crédito adquirido e o valor pago” (vide ADN Cosit nº 51, de 1994);*
- *há erro no auto lavrado que nulifica o procedimento fiscal, conquanto são exigidos valores distorcidos da realidade, sendo que no caso do PIS e da Cofins, a situação é ainda mais gritante, pois há disposição legal expressa, que define a receita da empresa;*
- *no que se refere às receitas não operacionais, a autuante considerou que a empresa possuía uma dívida com a CSN e para tanto utilizou recursos próprios para o pagamento, representando assim “efetivo ingresso de valores na empresa fiscalizada”;*
- *os bens imóveis que “seriam” utilizados para pagamento da dívida se encontram devidamente escriturados na contabilidade da empresa, informação que pode ser devidamente comprovada por meio dos lançamentos efetuados nos Livros Diário e Razão de 2002, cuja cópia já solicitou para sua contabilidade e deverá ser apresentada nos próximos dias;*
- *os bens oferecidos em “dação” para pagamento da indigitada dívida nunca saíram da empresa, ou seja, nunca foram efetivamente transferidos para a CSN, portanto o valor que foi calculado em relação às dívidas da Kofar Nordeste, conforme descrito no item “Dação em Pagamento”, nunca foram quitadas, logo não há de se falar em “ingresso de valores” na empresa;*
- *no que se refere à apuração reflexa do PIS, Cofins e CSLL, quaisquer impropriedades incorridas quando da apuração de omissão de receitas estão produzindo efeitos confiscatórios, já que não se consegue comprovar com exatidão que o que foi apurado de “lucro” corresponde necessariamente a receitas;*
- *a agente fiscal não pode simplesmente, a seu exclusivo critério, formular exigência reflexa a título de demais impostos;*
- *inexigibilidade da Cofins e do PIS, em face de diversas inconstitucionalidades;*
- *nulidade do lançamento por falta de liquidez;*
- *a multa aplicada é excessivamente grave, não encontra respaldo na situação fática, sendo que a falta de proporcionalidade ao caso gera excesso, podendo ser*

*caracterizada como confisco, que é proibido pela CF, art. 150, IV;*

- *conforme jurisprudência, o lançamento da multa qualificada de 150% deve ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos, o que não ocorreu no presente caso; além disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo inadmissível a qualificação da multa de ofício sobre a falta de comprovação da origem dos recursos depositados em conta-corrente bancária, a qual se trata de simples presunção de omissão de receitas, não caracterizando evidente intuito de fraude;*
- *o próprio CTN, art. 112, dispõe que a lei tributária que define infrações, ou lhe comine penalidades, se interpreta da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato; à natureza ou às circunstâncias materiais do fato ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; à autoria, imputabilidade ou punibilidade; e à natureza da penalidade aplicável ou à sua graduação;*
- *a penalidade, se ficar comprovado o cometimento da infração, deve equivaler a, no máximo, dez por cento do valor devido a título de tributo;*
- *cabe repudiar a taxa Selic como fator de juros, à vista de sua flagrante inconstitucionalidade;*
- *a recusa da Administração em reconhecer a ilegalidade em sede administrativa não é o posicionamento mais correto diante da lei vigente;*
- *mesmo a lei que regula os processos administrativos (Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 56) disciplina dessa forma.*

*Requeru o reconhecimento da preliminar de nulidade da autuação fiscal ou, alternativamente, a alteração da base de cálculo utilizada, a exclusão do auto da tributação referente às contribuições sociais pela sua inconstitucionalidade, a substituição da multa aplicada em 225% por 10% e a substituição da taxa Selic por juros não superiores a 1%.*

*Posteriormente, em 02/06/2010, a contribuinte apresentou a petição de fl. 2.369 [e-fls. 4.804], requerendo a juntada dos documentos de fls. 2.370/2.418 [e-fls. 4.806/4.902], que não acompanharam a impugnação protocolada em 31/05/2010.*

*Os senhores Antonio Carlos Settani Cortez e Cleide Pedrosa Cortez apresentaram, respectivamente, as impugnações de fls. 2.419/2.423 e 2.439/2.443 [e-fls. 4.904/4.912 e 4.944/4.952], contra os Termos de Sujeição Passiva Solidária, alegando, em suma:*

- *o autuante utilizou a desconsideração da personalidade jurídica de maneira desvinculada das bases jurídicas estabelecidas;*
- *a contribuinte Kofar encontra-se em pleno funcionamento, possui domicílio certo e responde por todas as suas operações inclusive com patrimônio suficiente para garantir eventuais débitos apurados;*
- *a excepcionalidade e a cautela típicas da aplicação da desconsideração da personalidade jurídica foram ignoradas;*
- *a intimação por sujeição passiva aplicada ao caso resultou de uma conduta abusiva, onde foi ignorada a autonomia patrimonial da pessoa jurídica;*
- *a desconsideração somente deve ser aplicada quando devidamente comprovado o desvio da função social que foi atribuído pelo Estado à pessoa jurídica;*
- *a inclusão dos sócios no termo de responsabilidade solidária se mostra inoportuna e desnecessária, porque, além de a empresa executada existir e possuir bens, não há prova de que o sócio tenha agido com ilicitude ou excesso de mandato, o que, nos termos do CTN, art. 135, daria azo à sua responsabilização pelo débito da pessoa jurídica."*

Por meio do Acórdão nº 14-31.413, de 28 de outubro de 2010 (fls. 4.964 a 5.008), a mesma 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto não conheceu das impugnações apresentadas pelos sujeitos passivos solidários e julgou improcedente a impugnação apresentada pela KOFAR.

O sujeito passivo principal apresentou, em 26 de janeiro de 2011, recurso voluntário, constante às fls. 5.038/5.154.

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF decidiu, em 07 de março de 2013, por meio da Resolução nº 1402-000.186 (fls. 01 a 13), sobrestar o julgamento do presente processo até a manifestação definitiva do STF sobre a matéria relativa ao acesso a dados bancários, sem ordem judicial, por parte da autoridade fiscal.

A mesma Turma, em 11 de fevereiro de 2014, decidiu, conforme Acórdão nº 1402-001.548, anular a decisão de primeira instância, a fim de que outra decisão fosse proferida com a apreciação também das razões de defesa apresentadas pelos sujeitos passivos solidários (fls. 14 a 24).

Em 15 de janeiro de 2015, a DRJ/Ribeirão Preto proferiu, então, o Acórdão ora recorrido (fls. 9.072 a 9.104), no qual:

a) rejeitou a preliminar de nulidade por cerceamento de direito de defesa, uma vez que teria havido resposta a pedido de prorrogação de prazo solicitado pelo fiscalizado, para atendimento a intimação, bem como por entender que os princípios do contraditório e da

ampla defesa somente incidem na fase litigiosa, após a ação fiscal, que seria procedimento inquisitório;

b) rejeitou, igualmente, a preliminar de nulidade por lançamento por mera presunção, baseado em valores levantados por amostragem, uma vez que não teria havido análise por amostragem, mas a análise da escrituração e dos depósitos bancários, ao lado, se existente, de presunção legal;

c) por fim, rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento por "*por falta de liquides, por não ser regular a autuação*", por não ter sido demonstrada qualquer das hipóteses de nulidade previstas na legislação;

d) não acatou a alegação de decadência, em relação ao período de janeiro a abril de 2005, por inexistência de pagamento antecipado e por ocorrência de fraude, de modo que o prazo decadencial seria contado na forma do art. 173, inciso I, do CTN;

e) declarou-se incompetente para apreciar a alegação de inconstitucionalidade de norma legal;

f) manteve a sujeição passiva solidária de Antônio Carlos Settani Cortez e Cleide Pedrosa Cortez, por entender amplamente demonstrado que os referidos responsáveis agiram com infração a lei, ao praticarem condutas que, em tese, constituem crime contra a ordem tributária (como omissão de informações e prestação de declarações inexatas), bem como por haver sido evidenciado o interesse comum na situação que constitui o fato gerador, tendo em vista a falta de distinção entre o patrimônio da pessoa jurídica e da sócia;

g) em relação à infração de omissão de receitas não contabilizada de aluguéis e à apuração de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados, considerou a matéria não impugnada, com base no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, declarando definitiva as exigências;

h) rejeitou os argumentos apresentados em relação à infração de omissão de receitas com base em depósitos bancários, por não ter havido desconsideração da escrituração, nem arbitramento de lucro, e por não ter sido comprovada a origem dos depósitos relacionados pela autoridade fiscal;

i) quanto à mesma infração, rechaçou a alegação de se tratar de operações de mútuo, tendo em vista o sujeito passivo haver apresentado outras justificativas no curso da ação fiscal, a documentação apresentada se tratar de cópias simples, sem assinaturas de testemunhas e sem transcrição em Registro Público, a ausência de comprovação de escrituração à época própria, e a falta de comprovação da quitação;

j) quanto à infração de omissão de receitas não operacionais, não acatou a alegação de que se tratavam de bens que se encontravam escriturados na contabilidade da pessoa jurídica, por não ter sido apresentada comprovação de tal fato, tendo sido, ao contrário, apresentado provas pelo autuante da ação em pagamento por parte de terceiros;

k) a mesma solução foi aplicada em relação aos autos reflexos, com base no art. 24, §2º, da Lei nº 9.249, de 1995, tendo sido rechaçada a argumentação da impossibilidade de tal autuação;

l) a multa qualificada foi mantida, por se entender comprovado o dolo e o evidente intuito de fraude;

m) igualmente, manteve-se a aplicação dos juros de mora equivalentes à taxa Selic, posto que as únicas alegações contrárias foram embasadas em supostas inconstitucionalidades.

Intimado, em 03 de fevereiro de 2015 (fls. 9.115 a 9.121), o sujeito passivo principal não apresentou Recurso Voluntário, conforme Termo de Perempção de fl. 9.122.

Em 16 de abril de 2015, o sujeito passivo principal protocolou documento dirigido ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Barueri/SP ou Osasco/SP, por meio do qual alega haver interposto Recurso Voluntário, relata dificuldades para o exercício do direito de defesa e pede o reconhecimento da jurisdição competente diante do seu domicílio fiscal em Vargem Grande Paulista/SP.

O citado documento foi indeferido por meio da Comunicação de fl. 9.147, emitido pela Agência da Receita Federal do Brasil em Cotia/SP.

Os responsáveis solidários foram intimados da decisão de primeira instância em 04 de maio de 2015.

Não obstante, os débitos foram encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União já em 26 de maio de 2015 (fls. 9.155 a 9.171).

Por provocação do sujeito passivo, o equívoco foi reconhecido (fls. 9.172 a 9.217), culminando com o cancelamento da inscrição e retorno dos autos à RFB (fls. 9.401).

Foi realizada, ainda, a juntada ao processo dos Recursos Voluntários apresentados pelos sujeitos passivos solidários Antônio Carlos Settani Cortez (fls. 9.219 a 9.262) e Cleide Pedrosa Cortez (fls. 9.265 a 9.308), desde 27 de maio de 2015.

Nos documentos, de igual teor, os sujeitos passivos alegam:

a) em preliminar, a nulidade de todas as decisões proferidas após o prazo estabelecido no art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007, bem como prejudicado o julgamento dos recursos voluntários ora sob análise;

b) a ocorrência de decadência em relação à dação em pagamento registrada em escritura pública datada de 28/04/2005, a créditos bancários de origem não comprovada ocorridos em 02/03/2005, 14/04/2005, 27/04/2005 e 28/04/2005, e a receitas de aluguel de máquinas auferidas entre 12/01/2005 e 28/03/2005;

c) nulidade por cerceamento do direito de defesa consistente no fato de que as partes não teriam sido intimadas para apresentação de nova impugnação após a decisão do CARF que anulou o primeiro julgamento realizado pela DRJ/Ribeirão Preto;

d) que a autuação, em relação a receitas não operacionais relacionadas a imóveis dados em dação de pagamento de dívidas da pessoa jurídica, teria sido realizada sem indicação da base legal, e que a doação invocada pelo autuante não teria ocorrido, já que não

teria havido transferência para o patrimônio da empresa autuada, tendo os imóveis permanecido no patrimônio dos sócios;

e) em relação à mesma infração, que os sócios da KOFAR teriam constituído, em favor de credor desta, hipotecas, com sub-rogação dos direitos do primitivo credor;

f) finalmente, ainda quanto à infração supra, que teria havido erro na fixação da base de cálculo, posto que a dação seria de R\$ 4.500.000,00 e não de R\$ 18.507.000,00, como teria sido considerado na autuação;

g) a inconstitucionalidade das multas de ofício impostas, por configurarem confisco, conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal;

h) que o arrolamento de bens dos sujeitos passivos não pode subsistir, por se fundar em autuação viciada, pelo seu deficiente enquadramento e pela sua inconstitucionalidade, e, ainda, que a publicidade do arrolamento seria ilegal, por afrontar o dever de sigilo expresso no art. 198 do CTN;

i) quanto à atribuição de responsabilidade solidária, que a hipótese do art. 135, inciso III, do CTN cuida de responsabilidade pessoal (exclusiva) dos sócios, de modo que deve ser excluído o sujeito passivo principal (KOFAR), pelo que haveria nulidade do auto de infração lavrado contra a KOFAR e os seus sócios-administradores;

j) ainda quanto à responsabilidade, que a atribuição de responsabilidade com base no art. 135, inciso III, do CTN exige a infração à legislação comercial, enquanto na autuação sob análise a justificativa para a responsabilização foi a violação a normas que tratam de crimes contra a ordem tributária;

k) que, no que diz respeito à atribuição de responsabilidade com base no art. 124, inciso I, do CTN, a autoridade fiscal imputou apenas à sócia Cleide Pedrosa Cortez, conduta que caracterizaria o interesse comum a que faz menção o dispositivo legal, e, ainda assim, apenas em relação a infração relativa a omissão de receitas provenientes de aluguéis de máquinas. Deveria, portanto, haver a exclusão do sócio Antônio Carlos Settani Cortez, e a limitação da responsabilidade da referida sócia à infração citada;

l) que não haveria a prova do evidente intuito de fraude, necessário para ensejar a aplicação da multa qualificada em relação aos responsáveis solidários.

Em 12 de setembro de 2017, foi juntado ao processo o Ofício nº 312/2017 PSFN/OSASCO (fls. 9.982 a 9.984), por meio do qual a Procuradoria-Seccional da Fazenda Nacional em Osasco comunicou o ajuizamento pelos sujeitos passivos de ação ordinária visando à anulação do débito tributário de que trata o presente processo, conforme cópias de fls. 9.419 a 9.981.

Os responsáveis tributários apresentaram, em 19 de setembro de 2017, documento intitulado Razões Finais (fls. 9.999 a 10.008), por meio do qual destacam alguns pontos alegados nos Recursos Voluntários, inovando em alguns aspectos.

Na mesma data, o sujeito passivo principal também apresentou documento intitulado Razões Finais (fls. 10.011 a 10.038), por meio do qual suscita matérias que seriam, no seu entender, de ordem pública, a saber:

- a) preliminar de preclusão administrativa, por força do art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007;
- b) nulidade dos autos de infração por ausência de intimação de prorrogações de prazo, substituição de autoridade supervisora e inclusão de novos tributos;
- c) nulidade das Requisições de Movimentação Financeira (RMF) expedidas no processo, e dos autos de infração nelas embasados, tendo em vista a inexistência de "Relatório Circunstanciado", no qual constasse a motivação do ato e enquadramento legal;
- d) anulação da autuação referente a omissão de receitas não-operacionais (dação em pagamento de imóveis dos sócios), posto que doação imobiliária não constituiria fato gerador de tributo federal, haveria vício na fundamentação da exação (ausência dos elementos mínimos de constituição da obrigação tributária e da legislação que autorizaria a equiparação de dação em pagamento a doação), não existiria qualquer dação com efeitos jurídicos, já que não teria havido a transferência da propriedade imobiliária, e a confusão da dação com doação seria *contra legem*, já que haveria a subrogação nos direitos do credor;
- e) pleito de exclusão da multa agravada em respeito a suposto entendimento pacífico do STF e à inexistência de dolo.

Em 03 de outubro de 2017, o sujeito passivo principal e os responsáveis tributários apresentaram novos documentos (fls. 10.041 a 10.060 e 10.063 a 10.066, respectivamente), por meio dos quais alegam inexistir óbice à apreciação pelo CARF de alegações por eles suscitadas, uma vez que não integram o objeto da demanda judicial proposta.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

### 1. DA ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS

#### 1.1 Da tempestividade e legitimidade

Os Recorrentes Antônio Carlos Settani Cortez e Cleide Pedrosa Cortez foram cientificados, por via postal, em 04 de maio de 2015 (fls. 9.149 e 9.150), tendo apresentado Recursos Voluntários em 27 de maio de 2015 (fls. 9.219/9.262 e 9.265/9.308, respectivamente), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Os Recursos são assinados pelos próprios recorrentes e, por possuírem igual teor, a sua apreciação será realizada de modo conjunto.

#### 1.2 Da competência

A matéria objeto dos Recursos está, em sua quase totalidade, contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, incisos I, IV e VI, do

Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

A exceção diz respeito às alegações relativas ao arrolamento de bens.

Trata-se de medida administrativa de garantia do crédito tributário, não sujeita ao processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972.

A matéria, portanto, sequer é de competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), sendo que eventual recurso deve ser apreciado pela própria unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme rito próprio estabelecido em normativo interno ou consoante a regra geral prevista na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

### 1.3 Da ação judicial concomitante

Diante, ainda, do comunicado de interposição de ação judicial pelos sujeitos passivos, é necessário que se efetue o cotejo entre as matérias contidas nos Recursos Voluntários e aquelas submetidas à apreciação do Poder Judiciário.

As diretrizes sobre o tema são delineadas pela Súmula CARF nº 1:

*"Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial."*

A leitura da petição inicial da Ação Ordinária ajuizada pelos Recorrentes (fls. 9.420 a 9.445), em conjunto com o sujeito passivo principal, Kofar Produtos Metalúrgicos Ltda (processo nº 0004698-79.2014.403.6130, que tramita perante a 2ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Osasco/SP), permite a constatação de que o objeto daquele processo é:

a) decadência em relação à dação em pagamento registrada em escritura pública datada de 28/04/2005, a créditos bancários de origem não comprovada ocorridos em 02/03/2005, 14/04/2005, 27/04/2005 e 28/04/2005, e a receitas de aluguel de máquinas auferidas entre 12/01/2005 e 28/03/2005;

b) a autuação relativa a receitas não operacionais relacionadas a imóveis dados em dação de pagamento de dívidas da pessoa jurídica, a qual teria sido realizada sem indicação da base legal, sem que tivesse ocorrido, de fato, doação, e com erro na base de cálculo;

c) a inconstitucionalidade das multas de ofício impostas, por configurarem confisco, conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal;

d) o arrolamento de bens dos sujeitos passivos, o qual não poderia subsistir, por se fundar em autuação viciada e pela sua inconstitucionalidade.

Por força da Súmula acima transcrita, portanto, ao veicular todas essas matérias na ação ordinária manejada, os Recorrentes renunciaram à instância administrativa, de modo que delas não pode tomar conhecimento o CARF.

#### 1.4 Da inovação nos Recursos

Nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo dela constar todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas das alegações (arts. 14 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Ou seja, é nesse instante que se delimita a matéria objeto do contencioso administrativo, não sendo admitido ao contribuinte e à autoridade *ad quem* tratar de matéria não questionada por ocasião da impugnação, sob pena de supressão de instância e violação ao princípio do devido processo legal.

Admitem-se, contudo, algumas exceções à essa regra de preclusão consumativa.

Em primeiro lugar, são admitidas as provas apresentadas em momento posterior, desde que presente alguma das hipóteses trazidas pelo §4º do referido art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972 (impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; fato ou direito superveniente; contraposição de fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos).

A par disso, também são excepcionadas as matérias que possam ser conhecidas de ofício pelo julgador, a exemplo das matérias de ordem pública.

A questão se relaciona ainda com a extensão do efeito devolutivo dos recursos, sobre a qual Fredie Didier Jr. (Curso de Direito Processual Civil, 13. ed. Salvador: Ed. Juspodium, 2016. Vol. 3, p. 143) se manifesta nos seguintes termos:

*"A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: tantum devolutum quantum appellatum. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC)."*

O exame dos Recursos apresentados pelos sujeitos passivos solidários permite a constatação da presença de quatro matérias que não constam das Impugnações submetidas ao julgamento de primeira instância:

a) a nulidade de todas as decisões proferidas após o prazo estabelecido no art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007;

b) a nulidade por cerceamento do direito de defesa por ausência de intimação para apresentação de nova impugnação após a decisão do CARF que anulou o primeiro julgamento realizado pela DRJ/Ribeirão Preto;

c) a nulidade dos autos de infração porque lavrados contra a KOFAR e os seus sócios-administradores, com base no art. 135, inciso III;

d) a ausência de prova do evidente intuito de fraude, necessário para ensejar a aplicação da multa qualificada em relação aos responsáveis solidários.

As referidas nulidades não podem ser consideradas como absolutas, posto que, ainda que comprovadas, nenhum prejuízo haveria para a ampla defesa dos sujeitos passivos.

Nos primeiro e terceiros casos, o prejuízo é flagrantemente inexistente. No segundo, como haveria prejuízo se a impugnação já teria sido apresentada? A nulidade absoluta ocorreria se houvesse a anulação da primeira intimação para a apresentação da impugnação, sem que o ato houvesse sido repetido.

A última alegação é matéria de mérito totalmente nova nos autos.

As matérias, portanto, não se inserem dentre as exceções à preclusão consumativa, de modo que não devem ser conhecidas.

### 1.5 Das "razões finais"

Importa analisar, ainda, as matérias trazidas pelos Recorrentes e pela KOFAR apenas nos documentos apresentados em 19 de setembro e 03 de outubro de 2017.

Inicialmente, no documento intitulado "Razões Finais" (fls. 9.999 a 10.008), os Recorrentes inovam ao tratar:

- a) da ausência de poderes de representação da sócia Cleide;
- b) da responsabilização com base no art. 134 do CTN.

Em que pese os Recorrentes pretenderem tratar as matérias como possíveis causas de nulidade dos autos de infração (o que as tornaria matérias de ordem pública), é evidente que a procedência delas chegaria ao limite de afastar a responsabilidade tributária, jamais maculando o próprio ato de constituição do crédito tributário.

Constata-se, portanto, que nenhuma das matérias se insere nas exceções acima detalhadas, de modo que se deve reconhecer a preclusão consumativa em relação a elas.

No caso do documento apresentado pela KOFAR, às fls. 10.011 a 10.038, apesar de intitulado "Razões Finais" e se referir a "*Recurso Voluntário interposto*", o sujeito passivo, como relatado, deixou fluir todo o prazo legal sem que tenha apresentado qualquer Recurso Voluntário, conforme atestado no Termo de Perempção de fl. 9.122.

Ainda que, pelo Princípio da Fungibilidade dos Recursos, a peça seja considerada como Recurso Voluntário intempestivo, impõe-se o seu não conhecimento.

Deste modo, a análise do referido documento serve apenas para a averiguação de possível matéria de ordem pública, que deva ser conhecida de ofício pelos julgadores.

Conquanto o sujeito passivo elenque supostas "nulidades absolutas", invoca vícios no procedimento fiscal que, de modo algum, encaixam-se nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Primeiramente, quanto a eventual descumprimento da Portaria nº 1.137, de 2007, caso existentes os vícios apontados pelo sujeito passivo, a única consequência seria a

devolução da espontaneidade naquele momento, jamais maculando o lançamento tributário. É que o Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle interno, com impacto restrito ao âmbito administrativo.

Do mesmo modo, a suposta nulidade consistente na inexistência nos autos de relatório circunstanciado que fundamentasse a emissão de Requisição de Movimentação Financeira (RMF) não há como sequer ter sua plausibilidade averiguada diante da constatação de que o próprio sujeito passivo apresentou os seus extratos bancários, conforme fl. 253.

Tampouco se considera matéria de ordem pública as demais alegações trazidas pelo sujeito passivo, relativas à inexistência de fato gerador do IRPJ, de ausência de prova de evidente intuito de fraude e de preclusão administrativa com base no art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007.

Neste sentido, todo o teor do documento apresentado pelo sujeito passivo não deve ser conhecido.

### **1.6 Das manifestações quanto ao Ofício da PSFN**

Finalmente, há que se examinar as alegações trazidas pelos sujeitos passivos, nos documentos de fls. 10.041 a 10.060 e 10.063 a 10.066, em que se manifestam sobre o Ofício nº 312/2017 PSFN/OSASCO (fls. 9.982 a 9.984), por meio do qual a Procuradoria- Seccional da Fazenda Nacional em Osasco comunicou o ajuizamento pelos sujeitos passivos de ação ordinária já tratada.

Mais uma vez, a análise deve se dar nos termos que excepcionam a preclusão consumativa, sendo que, ao caso, é aplicável uma das hipóteses previstas no art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, a contraposição de fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

A alegação dos sujeitos passivos de inexistir óbice à apreciação pelo CARF de alegações por eles suscitadas que não integram o objeto da demanda judicial proposta tem procedência, conforme já acolhida anteriormente, com a ressalva daquelas matérias que foram trazidas como inovação por meio das "Razões Finais" apresentadas, das quais não se deve tomar conhecimento, conforme item precedente.

### **1.7 Delimitação da lide**

De todo o exposto, conclui-se que os Recursos são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, com todas as ressalvas acima postas, de modo que deles se toma conhecimento, ficando submetida a julgamento, exclusivamente, a matéria relativa à atribuição de responsabilidade solidária com base no art. 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN.

## **2. DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**

No Termo de Constatação Fiscal de fls. 4.295 a 4.351 e nos Termos de Sujeição Passiva Solidária de fls. 4.555 a 4.575 e 4.577 a 4.597, a responsabilidade tributária dos Recorrentes Antônio Carlos Settani Cortez e Cleide Pedrosa Cortez é embasada nos arts. 124, 134 e 135 do CTN.

Segue a transcrição dos dispositivos invocados:

*"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.*

*Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:*

*I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;*

*II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;*

*III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;*

*IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;*

*V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;*

*VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;*

*VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.*

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado."*

O fundamento apresentado é:

*"... a caracterização da conduta prevista nos incisos I, II e V do artigo 1º e art 2º da Lei 8.137/90, que tipificam ilícitos contra a Ordem Tributária, comprovando-se que foram omitidas informações e prestadas declarações inexatas as autoridades fazendárias, bem como sendo caracterizadas as condutas*

*descritas nos 71 e 72 da Lei 4.502/64, com infração evidente à lei em benefício próprio ou de terceiros..."*

Quanto ao suposto benefício, a descrição é realizada do seguinte modo:

*"Destaca-se neste sentido, a falta de distinção entre o patrimônio da pessoa jurídica e da sócia, a qual contrai empréstimos destinados à quitação de dívidas da pessoa jurídica e declara; no curso da fiscalização da pessoa física, ter recebido R\$ 407.500,12 em decorrência de aluguéis (receita da pessoa jurídica não contabilizada) e R\$ 248.247,29 da empresa Fonte Tibet Engarrafadora, ligada ao grupo (valor que teria sido pago como devolução de empréstimo à Kofar). Outra evidência da indistinção de patrimônios são as dações em pagamento não contabilizadas.*

*Destacamos ainda, conforme já mencionado anteriormente, as transferências efetuadas pela sócia e justificadas incoerentemente (por exemplo, TED efetuada pela sócia na conta 0017068706, Banco Real, TED no valor de R\$ 210.006,00, em 11/10/2005, justificada como "transferência entre contas de mesma titularidade").*

*Outra evidência da indistinção de patrimônios são as dações em pagamento não contabilizadas, da ordem de R\$ 19.900.000,00, (somando-se valores dados à Kofar-Nordeste), efetuadas com alguns dos diversos imóveis não declarados pelos sócios.*

*Assim, constata-se que as omissões e declarações inexatas envolveram a figura dos sócios, por terem estes — pessoas com interesse comum na situação - praticado atos com infração a lei ou contrato social."*

Conforme síntese constante do acórdão *a quo*, nas impugnações apresentadas (fls. 4.904 a 4.912 e 4.944 a 4.952), os sujeitos passivos solidários sustentaram *"que a desconsideração somente deve ser aplicada quando devidamente comprovado o desvio da função social que foi atribuído pelo Estado à pessoa jurídica e que a inclusão dos sócios no termo de responsabilidade solidária se mostra inoportuna e desnecessária, porque, além de a empresa executada existir e possuir bens, não há prova de que o sócio tenha agido com ilicitude ou excesso de mandato"*.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve a atribuição de responsabilidade solidária, nos seguintes termos:

*"Ora, restou amplamente demonstrado no processo que os sócios-administradores Cleide Pedrosa Cortez e Antonio Carlos Settani Cortez agiram com infração a lei, na medida em que praticaram condutas que, em tese, constituem crime contra a ordem tributária, como omissão de informações, prestação de declarações inexatas.*

*Ademais, restou comprovado também a falta de distinção entre o patrimônio da pessoa jurídica e da sócia, que contraiu empréstimos destinados à quitação de dívidas da pessoa jurídica*

*sem cumprir formalidades e recebeu valores de receitas da pessoa jurídica não contabilizadas, o que evidencia o interesse comum na situação que constitui o fato gerador, consoante CTN, art. 124, I."*

Nos Recursos Voluntários, os sujeitos passivos sustentam, em primeiro lugar, que a imputação da responsabilidade prevista no art. 135, inciso III, do CTN demanda infração à lei societária (comercial), não sendo suficiente, como no caso em apreço, a alegação de infração à legislação tributária.

De fato, encontra-se na doutrina posicionamentos que acolhem a tese dos Recorrentes, restringindo a responsabilização de que trata o dispositivo em questão à infração à legislação comercial ou à legislação comercial e civil.

Entendo, contudo, que a melhor hermenêutica da norma é aquela que considera que o seu propósito é responsabilizar os administradores da pessoa jurídica que atuam contrariamente aos interesses da sociedade, seja excedendo os poderes a eles outorgados, seja contrariando a lei (qualquer que seja ela), o contrato social ou estatutos.

Nesse sentido, é admissível que a infração à legislação tributária seja suficiente para atrair a responsabilização em pauta, desde que tal violação decorra de conduta intencional do administrador.

Daí a razão porque a Súmula 430 do Superior Tribunal de Justiça prescreve:

*"O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, **por si só**, a responsabilidade solidária do sócio-gerente."*  
(Destacou-se)

Constata-se, portanto, que havendo o inadimplemento da obrigação tributária conjugada com um *plus*, que seria exatamente a atuação do administrador contrariamente aos interesses da sociedade (com excesso de poderes ou infração a lei, contrato ou estatuto), perfeitamente cabível a incidência na norma de responsabilidade tributária.

Neste sentido, Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 636):

*"Havendo infração tributária subjetiva, praticada com dolo, quer dizer, intenção de fraudar, de agir de má-fé e de prejudicar terceiros, aplicam-se as figuras da responsabilidade de terceiros e responsabilidade por infrações, prescritas nos arts. 135 e 137 do Código Tributário Nacional, respectivamente."*

Precisa, também, a lição de Luís Eduardo Schoeri (Direito Tributário. São Paulo:Saraiva, 2011, p. 512), que ao afastar o mero inadimplemento como causa desencadeadora da responsabilidade, admite a infração à lei tributária:

*"Nota-se que a infração de que cogita o dispositivo não há de ser a mera falta de recolhimento de tributo. Claro que não recolher um tributo no prazo é uma infração a lei. Entretanto, fosse esse o alcance do artigo 135, então não teria sentido o artigo 134, que já versa sobre responsabilização por não recolhimento do tributo. Para que o último dispositivo tenha algum alcance, há*

*de se entender que o artigo 135 compreende as infrações a leis não tributárias; e, no que se refere às infrações a leis tributárias, excetua-se o mero inadimplemento."*

Por fim, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão nº 9101-002.487 - 1ª Turma, Relator Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, sessão de 23 de novembro de 2016) já se manifestou nesse sentido:

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

*Ano-calendário: 2007, 2008, 2009*

*ÁGIO INTERNO. AMORTIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Inadmissível a formação de ágio por meio de operações internas, sem a intervenção de partes independentes e sem o pagamento de preço.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2007, 2008, 2009*

*ÁGIO INTERNO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA. INEXISTÊNCIA DE ÁGIO. SIMULAÇÃO.*

*Qualifica-se a multa de ofício aplicada quando o pretense "ágio interno" trata-se de uma mera grandeza criada artificialmente, a que se pretendeu dar a aparência de ágio que, na realidade, nunca existiu.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CTN.*

*Incide na hipótese do art. 135, inciso III, do CTN os sócios-gerentes que praticam atos com **infração de lei, aí entendida também a legislação tributária.***

*JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.*

*Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (AgRg no REsp 1.335.688/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/2012, DJe 10/12/2012)." (Destacou-se)*

Torna-se fundamental, portanto, o exame das condutas atribuídas aos Recorrentes que configurariam infração a lei.

Inicialmente, a autoridade reputa que os Recorrentes praticaram condutas que incidiram no art. 1º, inciso I, II e V, e art 2º da Lei 8.137, de 1990. *In verbis*:

*"Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)*

*I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;*

*II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;*

*(...)*

*V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.*

*Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.*

*Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.*

*Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)*

*I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;*

*II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;*

*III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;*

*IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;*

*V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.*

*Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa."*

As condutas apontadas no Termo de Constatação Fiscal, cabe repisar, são:

*"- o embaraço a fiscalização no início do procedimento fiscal, conforme formalizado em Auto de Embaraço à fiscalização e Representação Fiscal para Fins Penais,*

*- a escrituração da conta bancária inexistente no Deustch Bank, com fins de acobertar os valores que transitaram pela conta no Banespa,*

*- a apresentação do contratos de Cessão de Direitos Creditórios com diversas inconsistências (conforme relatado no presente Termo de Constatação), bem como de planilhas justificando créditos bancários através descontos de duplicatas via Spinelli FIDC, sem qualquer relação com os valores creditados no banco,*

*- os créditos bancários sem comprovação de origem (na ordem de R\$ 33.542.294,475), e demais receitas omitidas (totalizando 53.009.294,47), em contraste com a receita informada a RFB (R\$ 0,00) na DIPJ original,*

*- a ausência de apresentação de DCTF para quase todos os tributos,*

*- a conduta reiterada de não prestar à RFB as informações previstas na DIPJ. Como exemplo temos a entrega de DIPJ zerada em 2008 e 2009. Para o exercício 2007 (referente ao ano-calendário 2006), o contribuinte entrega DIPJ com apuração de IRPJ pelo Lucro Presumido. Já sob procedimento de ofício (em 31/07/2009), retifica a DIPJ/2007, declarando apuração de prejuízo pelo Lucro Real,*

*- as transferências efetuadas pela sócia e justificadas incoerentemente (consta, por exemplo, no extrato da conta 0017068706, no Banco Real, TED no valor de R\$ 210.000,00, recebida da sócia, na data de 11/10/2005. O contribuinte justifica, tal valor como "transferência entre contas de mesma titularidade"),*

*- as diversas incoerências verificadas nas justificativas dos créditos bancários, sem qualquer respaldo em documentação idônea, como: a) os de "transferências de mesma" titularidade", no lugar da contabilização de receitas, b) "crédito indevido regularizado na mesma data", no lugar de recebimento e pagamento não contabilizado a fornecedores,*

*- o passivo junto à CSN não contabilizado, bem como a quitação de parte do passivo não escriturado com imóveis de propriedade dos sócios,*

*- a indistinção entre os patrimônios da empresa e dos sócios, verificada nos empréstimos sem formalidades (conforme Processo de AI — IRPF emitido em nome de Cleide Pedrosa Cortez), nos pagamentos não contabilizados (ex: receita de aluguéis omitida), nas dações em pagamento à margem da escrituração."*

De fato, verifica-se, da leitura dos autos e das provas reunidas no curso da ação fiscal, uma série de condutas praticadas, de forma dolosa, pelos Recorrentes que, a par de configurarem, em tese, as condutas criminosas previstas na legislação apontada, representaram infração à lei, na condição de administradores da pessoa jurídica, de modo a fazer incidir a responsabilização na forma do art. 135, inciso III, do CTN.

Sobressai dentre essas condutas a utilização de contas e registros contábeis fictícios destinados apenas a encobrir as reais operações ocorridas na pessoa jurídica e a omissão na escrituração de operações que deveriam ser levadas ao conhecimento do Fisco. Tais práticas, nitidamente contrárias aos deveres a que estão sujeitos os administradores no zelo pela pessoa jurídica a eles confiada, conduziu esta mesma pessoa jurídica à condição de infratora da legislação.

Neste sentido, entendo que deve ser mantida a responsabilidade dos Recorrentes com base no art. 135, inciso III, do CTN.

Foi atribuída aos Recorrentes, ainda, a responsabilidade tributária com base no art. 124, inciso I, do CTN.

No que diz respeito a tal ponto, os Recorrentes alegam que a autoridade fiscal imputou apenas à sócia Cleide Pedrosa Cortez, conduta que caracterizaria o interesse comum a que faz menção o dispositivo legal, e, ainda assim, apenas em relação a infração relativa a omissão de receitas provenientes de aluguéis de máquinas. Deveria, portanto, haver a exclusão do sócio Antônio Carlos Settani Cortez, e a limitação da responsabilidade da referida sócia à infração citada.

Inexiste, porém, na autuação, a restrição suscitada pelos Recorrentes que busca trazer como única justificativa para a aplicação do art. 124, inciso I, a confusão patrimonial. A restrição foi realizada apenas pelo julgador de primeira instância, na fundamentação de sua decisão.

A leitura do Termo de Constatação Fiscal e dos Termos de Sujeição Passiva Solidária demonstra que as mesmas condutas foram utilizadas pelo autuante para a caracterização da responsabilidade dos Recorrentes com base nos três dispositivos legais invocados.

Entendo que é possível reconhecer o interesse comum com a pessoa jurídica autuada daqueles que praticam os atos necessários a que o fato gerador ocorra de modo a não ser alcançado pelo Fisco.

Também não tenho dúvidas de que os Recorrentes participaram dos atos relatados, no intuito de deixar à margem da tributação expressivas quantias auferidas pela pessoa jurídica, ainda que, comprovadamente, apenas parte delas tenha sido desviada em favor de um de seus sócios.

Entretanto, não me parece que em relação aos administradores, quando atuando, exclusivamente, em infração à lei e contrariamente, portanto, ao interesses da pessoa jurídica (daí, inclusive, a razão da sua responsabilização na forma do art. 135, inciso III, do CTN) possa ser reconhecido o "interesse comum" capaz de motivar a aplicação da solidariedade prevista no art. 124, inciso I, do CTN.

Preciosa a lição de Soraya Marina Barcelos em sua dissertação de Mestrado (Os limites da obrigação tributária solidária prevista no art. 124 do Código Tributário Nacional e o princípio da preservação da empresa, 2011, 151 f. Dissertação - Faculdade de Direito Milton Campos, Nova Lima. Disponível em: <<http://www.mcampos.br/u/201503/sorayamarinabarceloslimitesdaobrigacaotributariasolidaria.pdf>>. Acesso em: 13 dez. 2017), que peço vênia para transcrever:

*"Há quem defenda que o cometimento de infrações pelo sócios acarretaria no interesse comum destes em relação à empresa. Contudo, tal interpretação não é coerente com a interpretação das prescrições legais. O interesse comum é um fator que decorre da conduta lícita de ser co-partícipe da realização do fato gerador tributário; ocorre quando uma determinada situação interfere nos direitos e deveres de uma pessoa, a ponto de que ela possa ter legitimidade para arguí-la em juízo por ser parte na relação jurídica em conflito. O interesse jurídico se caracteriza pela existência de direitos e deveres iguais entre pessoas que ocupam o mesmo lado da relação jurídica que consista no fato gerador do tributo, como já foi mencionado em tópico anterior.*

*Já no caso da eventual conduta ilícita do sócio-administrador, não há realização conjunta do fato gerador entre sócio e sociedade, o que ocorre é a prática do ato ilícito gera a responsabilidade tributária.*

*Por exemplo, quando o sócio-administrador comete o ato ilícito de sonegar tributos através da ocultação da receita da sociedade, o fato dele retirar algum proveito econômico – ilícito – com tal atitude, não o torna realizador do fato gerador tributário, e por isto ele não teria interesse jurídico no fato gerador. O Código Tributário separa nitidamente as duas circunstâncias: a solidariedade tributária gerada pelo interesse comum no fato gerador e a responsabilidade de terceiros por atos ou omissões capazes de dificultar a satisfação do crédito tributário.*

*O crédito tributário apenas poderá ser exigido dos sócios e demais administradores se estes tiverem praticado atos com excesso de poderes, infrações à lei, contrato social ou estatutos, nos termos do artigo 135, III do CTN. Além disso, nos termos do art. 134, III e VII do CTN, poderá haver a responsabilização subsidiária dos administradores no caso de atos ou omissões por estes desencadeados que causaram a impossibilidade de exigência do tributo da pessoa jurídica pelo fisco, dentre as quais se inclui a liquidação de uma sociedade que seja de pessoas, e não de capital.*

*As condutas e circunstâncias elencadas nos artigos 134 e 135 do CTN não possuem nenhum liame com a solidariedade baseada no interesse comum, sendo que a previsão legal não pode ser estendida para abarcar situações que não se referiam ao interesse coincidente das partes em relação ao fato gerador.*

*Desta forma, quando os sócios praticam ato ilícito causador de responsabilidade tributária, ou se os administradores praticam condutas que impossibilitem o recebimento do tributo pelo Fisco, embora estas pessoas tornem-se obrigadas ao pagamento do tributo, a motivação de sua responsabilidade não será a solidariedade descrita no art. 124, I, e sim aquela a que se refere o art. 134 e ao art. 135 do CTN."*

Dessa forma, entendo que deve ser afastada a responsabilidade dos Recorrentes atribuída com base no art. 124, inciso I, do CTN.

### **3. CONCLUSÃO**

Isto posto, voto por NÃO CONHECER dos Recursos Voluntários e de outras manifestações posteriores dos Recorrentes e do sujeito passivo principal, em relação:

- a) ao arrolamento de bens, por ser matéria estranha à competência do CARF;
- b) às matérias contidas na Ação Ordinária ajuizada pelos Recorrentes, em conjunto com o sujeito passivo principal (processo nº 0004698-79.2014.403.6130), conforme explicitadas no item 1.3;
- c) às matérias não constantes das Impugnações apresentadas, como detalhadas nos itens 1.4, 1.5 e 1.6.

Em relação à única matéria restante para apreciação por parte desta Turma, qual seja à atribuição de responsabilidade solidária aos Recorrentes, com base nos arts. 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN, DAR PROVIMENTO PARCIAL aos Recursos Voluntários, apenas para afastar a responsabilização com base no primeiro dispositivo legal (ficando mantida a responsabilidade tributária com base no art. 134 e 135, inciso III).

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo