



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

Processo nº 13896.000707/2010-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.737 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria IPI - TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PROCESSO CONEXO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida EMPRESA: KOFAR PRODUTOS METALÚRGICOS LTDA.
COOBRIGADOS: CLEIDE PEDROSA CORTEZ e ANTONIO CARLOS
SETTANI CORTEZ

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2005

MATÉRIA IMPUGNADA E NÃO APRECIADA NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. IMPUGNAÇÕES DOS COOBRIGADOS. NULIDADE DA DECISÃO. NECESSIDADE DE NOVO JULGAMENTO.

É nula a decisão de primeira instância que deixar de apreciar matéria contestatória formulada com relação à responsabilidade tributária solidária, em nome dos coobrigados, na peça impugnatória.

Recurso Voluntário Conhecido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, anular a decisão de primeira instância para que outra seja proferida na boa e devida forma, com apreciação das razões de defesa apresentadas pelos coobrigados relativamente à responsabilização que lhes foi imputada.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

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.

CÓPIA

Relatório

KOFAR PRODUTOS METALÚRGICOS LTDA E OUTROS, contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 53.869.921/0001-51, com domicílio fiscal na cidade de Barueri, Estado de São Paulo, a Rua João Euclides Cortez nº 401 – Bairro Conjunto Industrial Cápia, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Barueri - SP, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 2409/2421, prolatada pela 3ª 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. 2430/2421.

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Barueri – SP, em 30/04/2010, Auto de Infração de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de fls. 2171/2178, com ciência pessoal, em 04/05/2010 (fl. 2171), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.257.895,95, a título de multa isolada pelo IPI não lançado referente ao exercício de 2006, correspondente ao ano-calendário de 2005.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa referente ao exercício de 2006, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver falta de lançamento de imposto caracterizada pela saída do estabelecimento de produtos sem emissão de nota fiscal, apurada através de receitas de origem não comprovada. Infração capitulada nos arts. 24, inciso II, III, 34, inciso II, 122, 123, inciso I, alínea “b” e inciso II, alínea “c”, 127, 130, 131, inciso II, 199 e parágrafo único, 200, inciso IV, 202, inciso III, artigo 448 do Decreto 4.544/2002 – RIPI, com alterações do Decreto 4.859, de 14 de outubro de 2003.

A Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Termo de Constatação Fiscal (fls. 2089/2189), entre outros, os seguintes aspectos:

DO PROCESSO PRINCIPAL – Nº 13896.000622/2010-22

- que em conformidade com o disposto nos art.904, 905, 910, 911 e 927 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 (RIR/99), em 20/05/2008, o contribuinte foi cientificado do Termo de Início do Procedimento Fiscal, tendo sido intimado a apresentar, no prazo de 20 dias, extratos de todas as contas mantidas em instituições financeiras;

- que, no dia 09/06/2008, o contribuinte protocola pedido de prazo adicional de dez dias, prazo este deferido pela autoridade fiscal;

- que, em 19/06/2008, transcorridos trinta dias após a primeira intimação e vencido o prazo deferido, o contribuinte novamente solicita prazo de trinta dias para atendimento à intimação fiscal;

- que em 13/08/2008, o contribuinte é intimado a apresentar Livro Diário e Razão do ano- calendário de 2005, não tendo atendido à intimação fiscal nem apresentado justificativas para tal fato;

- que ainda assim, em 22/08/2008, passados noventa e cinco dias desde o primeiro pedido, o contribuinte protocolou no SEFIS/DRF/BRE novo pedido de prazo, de mais noventa dias;

- que a falta de apresentação da documentação solicitada, de acordo com o, artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e art. 3º do Decreto 3.724/2001, bem como das hipóteses previstas no art. 33 da Lei 9.430/1996, foram expedidas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira-RMF às instituições bancárias na data de 24/07/2008, tendo, em vista sua imprescindibilidade ao andamento do procedimento fiscal;

- que, por meio do mesmo Termo de Constatação Fiscal de 28/08/2008, o contribuinte foi ainda intimado a apresentar arquivos magnéticos dos Livros Razão e Diário, conforme estabelecido no art. 265 do Decreto 3.000/1999 - RIR, no prazo de vinte dias;

- que, em 13/10/2008, reintimamos o contribuinte a apresentar, no prazo de vinte dias, todos os livros, documentos e comprovantes solicitados através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal lavrado em 28/08/2008, não atendido até a data. Novamente, foi ressaltado que o não atendimento poderia caracterizar embargo à fiscalização;

- que, constata-se assim que, desde o início do procedimento fiscal, o contribuinte limitou-se a pedir novos prazos para atendimento à fiscalização, (prazos esses, na maioria das vezes, deferidos), não justificando de maneira plausível a falta de apresentação de documentos fiscais;

- que, conforme Termo de Constatação e Reintimação Fiscal de 02/04/2009, que o contribuinte não havia apresentado toda documentação pertinente às receitas, custos e despesas escriturados, limitando-se a apresentar extratos bancários (não em sua totalidade), documentos de cobranças e folha de salários. Em resposta, o contribuinte apresenta notas fiscais de entradas referentes ao período solicitado;

- que a análise de tais documentos evidenciou a falta de alguns comprovantes, mas, diante da representatividade da documentação bancária (inclusive no que se refere a despesas financeiras, que representam grande parte dos valores de despesas escrituradas), concluiu-se ser fundamental a auditoria das contas contábeis pertinentes, em confronto com os documentos apresentados e os obtidos via RMF;

- que o contribuinte foi então-intimado a comprovar a origem dos créditos verificados em suas contas bancárias (Termo de Intimação de 23/07/2009), não tendo se manifestado até a data de 04/09/2009, quando compareceu, por seu procurador, à DRF/Barueri, a fim de retirar os Livros entregues anteriormente à fiscalização. Nessa oportunidade, foi reintimado a apresentar todos os documentos e comprovantes que fora intimado a apresentar anteriormente;

- que na data de 16/09/2009, o contribuinte, por seu procurador, compareceu à DRF/Barueri e protocolou entrega de documento em que declara que a primeira DIPJ, entregue apenas com informações cadastrais, foi assim apresentada por erro humano e que a comprovação dos créditos estaria de acordo com o contabilizado e com a DIPJ retificada;

- que, o contribuinte entrega diversas planilhas com justificativas a respeito dos créditos bancários, bem como anexos agrupando diversos nºs de documentos fiscais que justificariam recebimentos de clientes, separados por mês;

- que, o passivo e a dação em pagamento não contabilizados Durante a auditoria fiscal, que ocorreu simultaneamente à fiscalização de uma das sócias da empresa,

Cleide Pedrosa Cortez, verificou-se que a empresa possuía uma dívida em montante de R\$ 32.545.643,61 com a Companhia Siderúrgica Nacional - CSN, CNPJ 33.042,730/0001-04; relativa a compra de matéria-prima durante o ano de 2004. Este passivo não se encontra registrado na contabilidade apresentada;

- que a parte da dívida da Kofar Produtos Metalúrgicos Ltda.: (Kofar SP), bem como da Kofar Nordeste Produtos Metalúrgicos (Kofar-Ne) foi paga com a transmissão dos imóveis acima, por Dação em Pagamento, correspondendo ao valor de, R\$ 7.000.000,00;

- que a outra parte, correspondente a R\$ 12.900.000,00 foi paga com imóveis da propriedade dos sócios, Antonio Carlos e Cleide Pedrosa Cortez;

- que o créditos bancários a comprovar, ou seja, relativamente aos valores creditados em contas bancárias de titularidade do contribuinte, foram apresentadas, em 16/09/2009, diversas planilhas, contendo justificativas a respeito da origem de tais créditos. Constatou-se que não foram justificados diversos valores. Foram ainda apresentados créditos com identificação de conta bancária incompatível às constantes no Termo de Intimação inicial;

- que, desta forma, o contribuinte foi reintimado a comprovar a origem dos valores creditados nas contas bancárias de sua titularidade;

- que as contas Bancárias BPN e Deustch Bank, portanto, à contabilização de valores nas contas contábeis 1.1.01.02.0039 - Banco BPN - Português de Negócios S/A; 1.1.01.03.0038 - BPN Banco Múltiplo. S/A e 1.1.01.02.0042 - Deustch Bank, o contribuinte havia se manifestado enfaticamente a respeito de não possuir quaisquer contas ou relações com tais bancos. Reintimado a esclarecer o motivo, de apresentar valores escriturados nas contas contábeis acima, declara possuir conta de não livre movimentação no Banco BPN - Brasil Banco Múltiplo S/A;

- que os documentos apresentados resultou nas seguintes conclusões, ou seja, dação em pagamento, ainda que não haja registro de tais operações, bem como do pagamento da dívida por terceiros, o valor da dívida paga representou efetivo ingresso de valores na empresa fiscalizada, conceituando-se, portanto, como resultado não operacional. Tal operação afeiçoa-se ao conceito de "doação" visto que não se prevê ou registra nenhum ônus à empresa ou obrigação diante dos terceiros - sócios e Kofar Nordeste - os quais ofereceram recursos próprios para pagamento da dívida;

- que, tal valor foi submetido à tributação por esta fiscalização como receita não operacional, tendo em vista que as doações recebidas por pessoas jurídicas- salvo quando provenientes do Poder Público e registradas como reserva de capital - são tributáveis, por representarem ingressos não decorrentes das atividades operacionais, que aumentam o patrimônio do donatário (conforme Artigo 43 do Código Tributário Nacional - CTN; artigo 38, § 2º do Decreto-lei nº 1.598/77; artigo 1º, inciso VIII do Decreto-lei nº 1.730/79 e artigo 2º da Lei nº 7.689/88);

- que o créditos bancários não comprovados, portanto, diversas transferências bancárias não foram comprovadas. Conforme planilhas anexas ao presente Termo (anexos I a V e consolidado - créditos de origem não comprovada); houve informações divergentes das verificadas nos extratos, falta de apresentação de documentos pertinentes às justificativas apresentadas, valores não identificados pelo próprio contribuinte, entre diversas

inconsistências, que perfizeram o total de R\$ 33.542.294,47 em créditos bancários não comprovados;

- que os valores creditados nas contas bancárias cuja origem não foi comprovada, de acordo com os artigos 287 e 288 do Decreto 3.000/99 - RIR foram tributados através de Auto de Infração IRPJ;

- que as contas Deustch Bank e títulos Spinelli, portanto, os documentos apresentados pelo contribuinte, relativos a transações com a Spinelli FIDC, apresentavam diversas inconsistências e incoerências;

- que os demais valores contabilizados na conta 1.1.01.02.0042 (Deustch Bank) não possuem, respaldo em documentação hábil e idônea. Como exemplo, temos o crédito na conta contábil 1.1.01.02.0044 (Banco Alfa) e o débito na conta 1.1.01.0028, (Banco do Brasil);

- que, os pagamentos a beneficiários não identificados, contabilizados como transferências a conta bancária de titularidade do contribuinte, portanto, a constatação de que a empresa não é titular de conta no Deustch Bank tem como consequência direta a conclusão de que os valores debitados na conta, bancária Banespa 13000407-9 - contabilizados a débito na conta contábil 1.1.01.02.0042 (Deustch Bank) - não foram em realidade, transferidos a conta de titularidade do contribuinte. Tais débitos, ademais, corroboram a constatação de não se tratar de operação de "cessão de direitos creditórios", como quis justificar o contribuinte, pois não faria sentido receber e transferir recursos - quase sempre na mesma data - ao FIDC;

- que a receita de aluguel de máquinas, neste sentido, na fiscalização da sócia Cleide Pedrosa Cortez, foi apresentada cópia simples de "Contrato de Locação não residencial" entre Kofar Produtos Metalúrgicos e Intercâmbio de Metais LNLAC LTDA., CNPJ 61.089.561/0001 -01; prevendo locação de equipamentos e mobília localizados na Rua Nova Zelândia, 96 - Barueri - e descritos em anexo I (não apresentado), pelo prazo de quatro anos, iniciando-se, a partir de 16 de agosto de 2004 e valor mensal de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) a serem pagos no escritório da empresa locadora;

- que os valores correspondentes à receita de aluguel não contabilizada foram tributados, conforme Art. 24 da Lei nº 9.249/95, 251 e parágrafo único e 288, do RIR/99;

- que o crédito tributário devido, decorrente das infrações descritas, foi formalizado no Processo nº 13896.00622/2010-22;

- que da multa qualificada, aos valores submetidos à tributação por esta fiscalização, referentes a créditos bancários sem comprovação de origem, foi aplicada multa qualificada, por ter o contribuinte praticado atos que se enquadram nos artigos 71 e 72 da Lei 4.502/64, incorrendo na hipótese prevista, no § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96 (com redação dada pela Lei 11.488/07);

- que, tendo em vista o cumprimento do disposto nas Portarias SRF 2.752/2001 e 1279/2002 e Portaria RFB 665/2008, no tocante à comunicação ao Ministério Público Federal de fatos que, em tese, configurem ilícitos penais contra a ordem tributária, foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais;

- que, da multa agravada, neste sentido, conforme relatado à página 2 (dois) do presente Termo de Constatação, 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 artigo 959 do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99) e artigo 44 da Lei 9.430/96;

- que da multa isolada, assim sendo, verificada omissão de receitas, alterando o valores apurados, pelo contribuinte nos balancetes mensais, constatou-se também que não foram efetuados os recolhimentos das estimativas mensais de IRPJ e CSLL;

- que a apuração reflexa de CSLL, PIS, COFINS, de acordo com o artigo 24, §2º, da Lei 9.249/95, foram apurados valores de CSLL, PIS e COFINS, reflexos do IRPJ apurado sobre receitas omitidas;

- que a compensação de Prejuízos Fiscais e Base Negativa de CSLL, no entanto, verificou-se que o contribuinte declarou saldo de prejuízos operacionais e base de cálculo negativa de períodos anteriores nos valores de R\$-5.542.213,82 e R\$ 7.027.019,28, respectivamente. Em consequência, o crédito tributário decorrente das infrações apuradas foi utilizado na compensação do saldo de prejuízo fiscal (IRPJ) e redução da base de cálculo negativa da CSLL;

- que os saldos respectivos foram reduzidos em sua totalidade, conforme Demonstrativo da Compensação de Prejuízos Fiscais e de Bases Negativas, que seguem anexos ao presente Termo, estando o contribuinte INTIMADO a promover as respectivas alterações no LALUR e nos registros contábeis/fiscais apropriados;

DO PROCESSO DE TRIBUTAÇÃO REFLEXA DE IPI – Nº 13896.000707/2010-19

- que em conformidade com artigo 448 do Decreto 4.544/2002 - RIPI, com alterações do Decreto 4.859, de 14 de outubro de 2003, foi efetuado lançamento do débito de IPI decorrente de saída de mercadorias sem emissão de notas fiscais, infração decorrente da omissão de receitas apurada;

- que intimado a apresentar o LRAIPI dos períodos subseqüentes, o contribuinte apenas apresentou LRAIPI referente ao ano de 2006;'

- que a análise do livro apresentado, entretanto, evidenciou inconsistência no transporte de saldo credor de IPI, tendo sido escriturado, em dezembro de 2005, saldo credor a transportar no valor de R\$ 1.698.677,56 e no período de janeiro de 2006, saldo credor do período anterior no valor de R\$ 2.346.982,13;

- que, assim, foi efetuada a reconstituição da escrita do LRAIPI de 2005, resultando em redução do saldo credor de IPI no total de R\$ 1.677.114,67. O contribuinte fica INTIMADO a reescrever o LRAIPI a fim de adequar seus registros às infrações apuradas;

- que face à constatação da inconsistência na escrituração do LRAIPI relativo ao período de 2006, bem como diante da falta de apresentação dos LRAIPI dos períodos subseqüentes, fica o sujeito passivo INTIMADO a reconstituir a escrita fiscal, no valor total de R\$ 1.677.114,67 (valor não cobrado em virtude de saldo credor), abrangendo - inclusive - todo o período subseqüente a 31/12/2005;

- que em virtude da informação de saldo credor de IPI, o valor débito de IPI (R\$ 1.677.114,67) não foi cobrado, tendo sido efetuado lançamento de multa isolada pelo IPI não lançado, através de Auto de Infração - IPI, Processo nº 13896.000707/2010-49;

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

- que dada a caracterização da conduta prevista nos incisos I, II e Y do artigo 1º é art. 2º da Lei 8.137/90, que tipificam ilícitos contra a Ordem Tributária, comprovando-se que foram omitidas informações e prestadas declarações inexatas às 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, restou caracterizada a sujeição passiva solidária, nos termos dos art. 124 e 135 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional);

- que 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, sem sequer cumprir formalidades como contratos, conforme se verificou no curso da fiscalização da pessoa física (MPF 0812800-2008-00149). A sócia declara, ainda, ter recebido R\$ 407.500,12 em decorrência de aluguéis (receita da pessoa jurídica não contabilizada) e R\$ 248.247,29 de Fonte- Tibet Engarrafadora, empresa ligada ao grupo (valor que teria sido pago como devolução de empréstimo à Kofar), em transações não formalizadas ou contabilizadas;

- que 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\$ 210.000,00, em 11/10/2005, justificada como "transferência entre contas de mesma titularidade);

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

- que, 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 à lei ou contrato social;

- que citamos os artigos 124, 134 e 135 do Código Tributário Nacional para constituir como os responsáveis solidários CLEIDE PEDROSA CORTEZ (sócia administradora à época dos fatos) e ANTONIO CARLOS SETTANI CORTEZ (sócio administrador);

- que em atenção ao disposto nos incisos I e II do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 264, de 20 de dezembro de 2002, foi efetuada comunicação de débitos em montante superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) em nome do sujeito passivo e responsáveis solidários, constatando-se que a soma dos créditos tributários de sua responsabilidade excede a trinta por cento de seu patrimônio conhecido.

Em sua peça impugnatória de fls. 2235/2289, instruída pelos documentos de fls. 2290/2303, apresentada, tempestivamente, em 31/05/2010, a autuada se indis põe 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 ao considerar como receita todos os depósitos bancários verificados, a fiscal conclui que houve a emissão de notas fiscais em decorrência da receita de origem não comprovada;

- que o procedimento tributário de lançamento tem como finalidade a investigação dos fatos tributários;

- que como a Sra. Fiscal apura produto saído do estabelecimento industrial sem emissão de nota a partir de omissão de renda presumida ou em decorrência de receita de origem não comprovada como ela mesma coloca?;

- que aqui verifica-se mais 'uma vez que procedeu a autuação com base em omissão de receitas por existência de depósitos bancários não contabilizados. A Fiscalização em nenhum momento logrou demonstrar cabalmente a existência da omissão', conforme exaustivamente debatido no corpo desta defesa. Não cabe autuação baseada em meros indícios, portanto totalmente irregular a apuração nos moldes lançados, pois baseia-se em mera presunção. O contribuinte neste tópico reitera toda a defesa efetuada no que tange à omissão de rendimentos;

- que para se tornar adequado o processo de **administrativo**, é necessário que na formação de uma autuação tenham sido observados os requisitos **de forma e de conteúdo**, isto é, os requisitos formais, referentes ao ato em si mesmo, e os requisitos substanciais, referentes ao conteúdo do ato. O conteúdo substancial/ possua vez, reside na precisa individualização do direito a que se refere o fato concreto;

- que, assim, somente é possível a administração pública compelir alguém, contribuinte ou não contribuinte, a dar, fazer ou não fazer, desde que haja lei regulando essas condutas/desde que haja hipótese prevendo a relação jurídica que ela desencadeia, se realizado o fato material por ela previsto, o u / n o dizer de Pontes de Miranda, realizar o suporte fático'. É a manifestação do princípio da legalidade combinado com o da tipicidade, ou seja, a perfeita adequação típica "da conduta à descrição em abstrato delineada pela norma jurídica.

Os responsáveis solidários apresentaram, tempestivamente, em 02/06/2010, as suas peças impugnatórias, sendo que a do ANTONIO CARLOS SETTANI CORTEZ consta às fls. 2365/2369, instruída pelos documentos de fls. 2370/2383 e da CLEIDE PEDROSA CORTEZ consta às fls. 2385/2389, instruída pelos documentos de fls. 2390/2394.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Terceira 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 a impugnante aduziu, preliminarmente, que haveria 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;

- que a intimação a que se refere à contribuinte (fl. 2.038) solicitou a apresentação do Livro Registro de Apuração do IPI, do período de apuração de 01/01/2006 até

o último período escriturado, e do contrato/estatuto social e suas alterações, desde 01/01/2005 até a última alteração contratual;

- que ao contrário do que afirma a impugnante, o requerimento de prazo suplementar foi analisado pela fiscalização, que o indeferiu, por meio do Termo de Constatação Fiscal de fls. 2.052/2.053, onde se lê claramente que, em vista da natureza dos documentos solicitados, descabe o pedido de prazo, uma vez que as alterações contratuais são documentos constitutivos da empresa, devendo ser facilmente disponibilizados à fiscalização, e os livros são de escrituração e guarda obrigatória, conforme RIPI/2002, arts. 311, 312, 369, 371 e 374. A fiscalização, por meio do mesmo termo, apenas solicitou maiores esclarecimentos sobre o pedido de prorrogação de prazo, embora já o tivesse indeferido liminarmente, como exposto;

- que, ainda em preliminar, afirmou a impugnante que o lançamento seria nulo, pois 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;

- que é prática usual nas ações fiscais levadas a efeito pela Receita Federal a fiscalização por amostragem, ou seja, a verificação de apenas uma parcela considerada relevante, dentre todos os possíveis fatos geradores, em todos os tributos e exercícios;

- que caso tivesse ocorrido qualquer prejuízo à impugnante, deveriam ter sido acostados aos autos os elementos de prova que, a seu juízo, infirmassem o lançamento efetuado. A simples menção de que o trabalho de fiscalização foi feito por amostragem, sem qualquer prova dos eventuais danos causados à autuada, não enseja a nulidade ou declaração de improcedência do lançamento;

- que no caso em particular, na determinação do valor da receita omitida, a fiscalização não fez uma análise por amostragem, ao contrário: analisou a escrituração da contribuinte, apurando a receita de aluguel não contabilizada; seguiu a determinação contida na Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, I, ou seja, os depósitos bancários foram analisados individualmente levando-se em conta as exclusões cabíveis; demonstrou o valor da dívida que foi paga pelos sócios, por meio de dação em pagamento, que caracterizou omissão de receitas não operacionais;

- que a impugnante reclamou de nulidade do lançamento por falta de liquidez, por não ser regular a autuação;

- que os atos jurídicos, entre os quais estão os atos administrativos, como o presente lançamento fiscal, somente podem ser considerados nulos, pelas normas legais, quando desprovidos de algum dos elementos essenciais à sua constituição. O PAF, art. 59, estipula, por sua vez, que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

- que a impugnante não aponta, em seus protestos, nenhum defeito do lançamento que pudesse configurar carência de qualquer elemento essencial para a válida lavratura do auto de infração. Por outro lado, a autoridade que efetuou o lançamento é competente, o objeto é lícito, pois se trata de constituição de crédito tributário previsto na lei, a forma prescrita foi observada, o auto de infração;

- que se algum outro vício existir pode ser sanado na fase de julgamento, quer por diligência, se necessária, quer na apreciação da matéria pela autoridade julgadora, pois que tem natureza de incorreção na lavratura do auto de infração, o que não autoriza a declaração de nulidade, conforme, inclusive, previsto no PAF, art. 60;

- que aduziu a impugnante que haveria ocorrência do lapso prescricional, tendo a Receita Federal decaído do seu direito de cobrar dela qualquer parcela a título de tributo ou encargos relativo ao período de 01/2005 a 04/2005;

- que há que se asseverar, de plano, que, em se tratando de multa sobre IPI não lançado com cobertura de crédito, se está diante do lançamento de ofício, a cargo da autoridade fiscal, nos termos do art. 173,1, do CTN;

- que os fatos geradores ocorridos até 30/11/2005, o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2006 e teria seu termo final em 31/12/2010. Tendo a ciência do auto de infração ocorrido em 04/05/2010, deve ser rejeitada a preliminar de decadência do direito de lançar;

- que as alegações de inconstitucionalidade, quanto a este ponto, em que pese o esforço de argumentação despendido pela impugnante, seus protestos não se prestam para pautar a decisão deste colegiado, que tem sua atividade completamente vinculada à legislação vigente, que rege a matéria objeto do procedimento fiscal impugnado. Isto porque não compete à autoridade julgadora afastar o direito positivado sob pretexto de alegados vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade na sua gênese, a despeito da opinião contrária da impugnante;

- que o art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999, citado pela impugnante, não estabelece que no julgamento administrativo se possa analisar questões de legalidade de normas positivadas. Referido artigo trata da análise da legalidade da própria decisão, ou seja, da análise da conformidade de atos administrativos em face nas normas aplicáveis;

- que segundo apurado na fiscalização, teria ficado caracterizada a sujeição passiva solidária dos senhores Antonio Carlos Settani Cortez e Cleide Pedrosa Cortez, que apresentaram impugnações contra os Termos de Sujeição Passiva Solidária;

- que necessário se faz recordar que o processo administrativo-tributário materializa um instrumento de controle da legalidade do ato administrativo. Por sua vez, legalidade significa obediência aos expressos termos da lei. Assim sendo, o controle da legalidade abrange não só o exame da forma do ato (lançamento), como também a análise de todos os seus elementos: manifestação de vontade, motivo, forma, objeto, inclusive e, especialmente, o seu conteúdo e mérito;

- que, no campo tributário, o mérito deverá ser visto sob a perspectiva da realidade fática subsumida aos comandos da hipótese descrita na lei. Daí decorre que o controle passe efetivamente pelo exame da legalidade, legitimidade, regularidade e conformidade com os precisos termos da lei que autoriza e regula a sua forma e conteúdo, competência para a sua execução e até mesmo a correção do ato original, quando houver inexatidão ou incorreção na apuração do fato jurídico tributável pela autoridade fiscal;

- que todos esses aspectos, contudo, dizem respeito à relação de natureza tributária objeto do lançamento. Este, aliás, na dicção do art. 142 do Código Tributário

Nacional, é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível;

- que, significa, portanto, que o exame da legalidade do lançamento a ser exercido na esfera administrativa fica restrito a esses aspectos. Não pode o julgador administrativo, encontrando-se o contribuinte perfeita e incontroversamente identificado - como no caso em questão, na empresa KOFAR -, ir além e declarar a existência ou inexistência de responsabilidade solidária de terceiros;

- que, em princípio, a circunstância de haverem sido arrolados responsáveis solidários autoriza a formação de litisconsórcio passivo no momento da cobrança do crédito. Nesse momento, portanto, será apropriado discutir se aquelas pessoas físicas possuem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. É necessário registrar, portanto, que não somente o momento, mas também a autoridade incumbida de decidir essa questão, será outra, ou seja, o Poder Judiciário;

- que, assim, o registro constante do termo de declaração de sujeição passiva é uma mera informação destinada a subsidiar a Procuradoria da Fazenda Nacional para a inscrição do débito em dívida ativa;

- que, assim sendo, fácil é de concluir que caberá à Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão incumbido da inscrição da dívida ativa, a análise das circunstâncias relatadas pela fiscalização e, entendendo que aqueles senhores realmente se encontram na condição prevista no CTN, art. 124, I, fazer constar seus nomes como responsáveis. Em hipótese contrária, proceder de forma diversa;

- que, assim, este Colegiado não dispõe da necessária competência para analisar a pretendida exclusão daqueles senhores do pólo passivo do auto de infração e afastar a imputação de responsabilidade solidária, como solicitado. Assim sendo, deve-se abster de emitir julgamentos a respeito;

- que, no mérito, trata-se de analisar lançamento referente a multa sobre IPI não lançado com cobertura de crédito, no período de apuração 01/01/2005 a 31/12/2005, decorrente de lançamento referente ao IRPJ e reflexos, em que se apurou omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não identificada;

- que esclareça-se de plano que são irrelevantes, no presente processo, as alegações acerca das omissões de receitas não operacionais apuradas na fiscalização, que não têm reflexo no IPI, e sobre a aplicação de multa qualificada e Taxa Selic, que não incidiram sobre os valores lançados;

- que inicialmente, é curial transcrever o dispositivo do RIPI/2002 que já tratava da omissão de receitas, ou seja, o art. 448, principalmente no que pertine ao § 2º, já que não é o caso da pesquisa de elementos subsidiários {caput e § 1º} como insumos (auditoria de produção ou de estoque), mas sim da apuração de receitas com origem inexistente ou não comprovada, com a aplicação da alíquota mais elevada, para a cobrança do imposto devido, tendo em vista a impossibilidade de separação pelos elementos da escrita fiscal;

- que, destarte, em ação fiscal de IRPJ foram verificadas receitas cuja origem não foi comprovada (§ 2º). Assim sendo, deve ser empregado, quanto à exigência decorrente (IPI), o critério estabelecido no § I o da norma regulamentar em comentário;

- que no processo relativo ao IRPJ, conforme acórdão de fls. 2.397/2.408, considerou-se improcedente a impugnação, tendo em vista que a contribuinte não conseguiu ilidir a acusação de omissão de receitas. Portanto, do total da receita omitida indicada pelo exator, restou mantida a totalidade da exação com reflexo no campo do IPI;

- que, nesse passo, caracterizada a omissão de receitas pelas razões aduzidas, causa eficiente da imposição fiscal na esfera do IRPJ, é inafastável a autuação decorrente, por falta de lançamento do imposto, dada a presunção legal de vendas sem emissão de nota fiscal, já que o julgamento do processo decorrente deve seguir o do principal;

- que quanto à alegação de multa confiscatória, como visto em preliminar, não compete à autoridade administrativa apreciar essa arguição (inconstitucionalidade). Ademais, a vedação ao confisco pela CF 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.

A presente decisão encontra-se consubstancia nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. SAÍDA DE PRODUTOS SEM A EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS.

Apuradas receitas cuja origem não seja comprovada, estas serão consideradas provenientes de vendas não registradas.

IPI. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DECORRENTE. OMISSÃO DE RECEITAS.

Comprovada a omissão de receitas em lançamento de ofício respeitante ao IRPJ, cobra-se, por decorrência, em virtude da irrefutável relação de causa e efeito, o IPI correspondente, com os consectários legais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA. MULTA. IPI NÃO LANÇADO.

Tratando-se de lançamento de ofício, multa sobre o valor do IPI não lançado, o prazo é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição 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.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO DE PESSOAS. FALTA DE COMPETÊNCIA.

Não compete às Delegacias da Receita Federal de Julgamento a apreciação da exclusão de pessoas arroladas como responsáveis solidárias pelos tributos exigidos do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após ser cientificada da decisão de Primeira Instância, em 13/01/2011, conforme Termo constante à fl. 2491, e, com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, em tempo hábil (21/01/2011), o recurso voluntário de fls. 2430/2458, instruído pelos documentos de fls. 2459/2480, no qual demonstra irrisignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que a defesa referente a questão de omissão de receitas e demais tópicos que originaram o presente, foram devidamente prequestionados no auto de infração 13896.00622/2010-22, o que após devidamente analisado gerará a anulação do presente, uma vez que, o lançamento aqui tratado é oriundo de constatação de apuração de receitas no lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) e reflexos, objeto do processo citado acima. Neste tocante, acredita o Sr. Julgador que a partir das receitas geradas, houve entrada de rendas e portanto venda sem emissão de notas fiscais, o que geraria a falta de lançamento do IPI;

- que o Sr. Julgador, nas fls. 2.460 parte final, confirma que a espécie de tributo aqui tratada (geradora supostamente do IPI, sem nota)- **imposto** de renda- encontra-se sujeita a lançamento por homologação, pelo qual a contribuinte, ocorrido o fato gerador, informa esta situação e recolhe o imposto, deixando ao Fisco a atribuição de verificar a exatidão do recolhimento;

- que, no presente caso, os débitos cobrados referem-se ao período de 01/2005 a 12/2005 e não houve em nenhum momento o lançamento pelo contribuinte, muito menos dolo, fraude ou simulação, pois o contribuinte em nenhum momento entende e concorda como devidos tais impostos, já que a apuração foi presumida em aplicações financeiras, que não podem ser consideradas como renda em sua totalidade;

- que o Prof. Aliomar Baleeiro, in "Direito Tributário Brasileiro" (1ª ed. págs. 515/516), faz comentários em torno do art. 173 do C.T.N. e observa que, para a constituição do crédito tributário, aí se fixam as datas de início do prazo quinquenal de decadência. E, aludindo ao disposto no parágrafo único, enfatiza que o direito de constituir-se o crédito tributário fica

extinto definitivamente pelo transcurso dos cinco anos a partir do dia 1º do exercício seguinte àquele em que houve o fato gerador, ou seja, 1º. de Janeiro do ano seguinte, porque o exercício financeiro do Brasil coincide com o ano civil;

- que, portanto, é patente a ocorrência do **lapso decadencial**, 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 09/2005, já que a ciência do presente auto de infração ocorreu em 04/05/2010, sendo a data limítrofe para a exigência 01/01/2010;

- que ao considerar como receita todos os depósitos bancários verificados, a fiscal conclui que houve a emissão de notas fiscais em decorrência da receita de origem não comprovada;

- que o procedimento tributário de lançamento tem como finalidade a investigação dos fatos tributários;

- que ora nobre julgador, aqui verifica-se mais uma vez que procedeu a autuação com base em omissão de receitas por existência de depósitos bancários não contabilizados. A Fiscalização em nenhum momento logrou demonstrar cabalmente a existência da omissão, conforme exaustivamente debatido no corpo da defesa referente ao IR (13986.000622/2010-22), que encontra-se diretamente ligada a presente. Não cabe autuação baseada em meros indícios, portanto totalmente irregular a apuração nos moldes lançados, pois baseia-se em mera presunção. O contribuinte neste tópico reitera toda a defesa efetuada no que tange a omissão de rendimentos naqueles autos debatida, pois é absurda a suposição de emissão de notas fiscais a partir de uma "renda" que não foi devidamente apurada;

- que da nulidade do presente auto, para se tornar adequado o processo de administrativo, é necessário que na formação de uma autuação tenham sido observados os requisitos de forma e de conteúdo, isto é, os requisitos formais, referentes ao ato em si mesmo, e os requisitos substanciais, referentes ao conteúdo do ato. O conteúdo substancial, por sua vez, reside na precisa individualização do direito a que se refere o fato concreto;

- que, dessa forma, deve o procedimento fiscal em tela ser declarado nulo e extinta a obrigação, por falta de liquidez;

- que dos encargos da multa, portanto, mesmo que fossem mantidas as contribuições e o imposto exigidos, as penalidades aplicadas não podem prevalecer;

- que, punir contribuintes com multas qualificadas, com lastro em juízo discricionário da fiscalização, é verdadeiro atentado à ordem jurídica, aos princípios da proteção da confiança, da razoabilidade, da proporcionalidade, da proibição de excesso, da boa-fé, da presunção da inocência e, acima de tudo, da justiça;

- que a penalidade, se ficar comprovado o cometimento da infração, deve equivaler a, no máximo, dez por cento do valor devido a título de tributo, o que, tendo em vista os montantes envolvidos, constituiu pena deveras onerosa;

- que a taxa da SELIC, Finalmente, cabe repudiar a aplicação da taxa SELIC como fator de juros, à vista de sua flagrante inconstitucionalidade;

- que efetivamente, no débito em testilha, o Fisco exige, com base na Lei 9430/96, juros lastreados na taxa SELIC, criada por lei ordinária federal;

- que a título de juros incidentes sobre as dívidas fiscais, se aplica, excluídos os meses de vencimento e de pagamento, a taxa SELIC- do Sistema Especial de Liquidação de Custodia, criada pela Lei 9.065/95;

- que, indevida a utilização da taxa SELIC como índice para cálculo de juros de mora, eis que apresenta inconstitucionalidade formal, e material;

- que sendo a taxa SELIC, inconstitucional em seus aspectos formais e materiais, e tendo sido este vício reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça, não há mais que se discutir sua aplicabilidade aos débitos fiscais;

- que, assim sendo, a exigência da taxa SELIC, como fator de juros incidentes sobre débitos tributários, deve ser rechaçada e substituída pelos juros constitucionais;

- que do reconhecimento da ilegalidade em sede administrativa, portanto, neste recurso, ventilou-se quanto a algumas ilegalidades havidas no procedimento fiscal. No entanto, frequentemente a Administração se recusa a conhecê-las em sede administrativa, por entender que elas somente são apreciáveis na via judicial, em atenção à repartição de poderes entre o legislativo, o judiciário e o executivo;

- que, por consequência, fica claro que a Administração deverá acolher todas as ilegalidades suscitadas no seio dessa defesa, cancelando o ato fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

Do exame dos autos verifica-se que existe uma questão prejudicial à análise do mérito do presente recurso voluntário, relacionada com a matéria contestatória formulada com relação à responsabilidade tributária solidária, em nome dos coobrigados, na peça impugnatória.

Assim, por tratar-se de questão fundamental de julgamento, aprecio o fato da decisão da primeira instância ter optado por não enfrentar a impugnação dos responsáveis solidários, por entender que tal obrigação seria de responsabilidade da Procuradoria da Fazenda Nacional, quando da execução fiscal.

Resta claro nos autos de que os responsáveis solidários apresentaram, tempestivamente, em 02/06/2010, as suas peças impugnatórias, sendo que a do ANTONIO CARLOS SETTANI CORTEZ consta às fls. 2365/2369, instruída pelos documentos de fls. 2370/2383 e da CLEIDE PEDROSA CORTEZ consta às fls. 2385/2389, instruída pelos documentos de fls. 2390/2394.

Das peças impugnatórias apresentadas observa-se que a atribuição de responsabilidade tributária imposta aos contribuintes Antonio Carlos Settani Cortez e Cleide Pedrosa Cortez foi amplamente contestadas.

Por outro lado, a decisão de primeira instância se manifestou da seguinte forma, verbis:

Responsabilidade tributária.

Segundo apurado na fiscalização, teria ficado caracterizada a sujeição passiva solidária dos senhores Antonio Carlos Settani Cortez e Cleide Pedrosa Cortez, que apresentaram impugnações contra os Termos de Sujeição Passiva Solidária.

Necessário se faz recordar que o processo administrativo-tributário materializa um instrumento de controle da legalidade do ato administrativo. Por sua vez, legalidade significa obediência aos expressos termos da lei. Assim sendo, o controle da legalidade abrange não só o exame da forma do ato (lançamento), como também a análise de todos os seus elementos: manifestação de vontade, motivo, forma, objeto, inclusive e, especialmente, o seu conteúdo e mérito.

No campo tributário, o mérito deverá ser visto sob a perspectiva da realidade fática subsumida aos comandos da hipótese descrita na lei. Daí decorre que o controle passe efetivamente pelo exame da legalidade, legitimidade, regularidade e conformidade com os precisos termos da lei que autoriza e regula a sua forma e conteúdo, competência para a sua execução e até mesmo a correção do ato original, quando

houver inexatidão ou incorreção na apuração do fato jurídico tributável pela autoridade fiscal.

Todos esses aspectos, contudo, dizem respeito à relação de natureza tributária objeto do lançamento. Este, aliás, na dicção do art. 142 do Código Tributário Nacional, é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Significa, portanto, que o exame da legalidade do lançamento a ser exercido na esfera administrativa fica restrito a esses aspectos. Não pode o julgador administrativo, encontrando-se o contribuinte perfeita e incontroversamente identificado - como no caso em questão, na empresa KOFAR - , ir além e declarar a existência ou inexistência de responsabilidade solidária de terceiros.

Em princípio, a circunstância de haverem sido arrolados responsáveis solidários autoriza a formação de litisconsórcio passivo no momento da cobrança do crédito. Nesse momento, portanto, será apropriado discutir se aquelas pessoas físicas possuem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. É necessário registrar, portanto, que não somente o momento, mas também a autoridade incumbida de decidir essa questão, será outra, ou seja, o Poder Judiciário.

Assim, o registro constante do termo de declaração de sujeição passiva é uma mera informação destinada a subsidiar a Procuradoria da Fazenda Nacional para a inscrição do débito em dívida ativa.

Como se sabe, o CTN, art. 202, I, determina que o termo de inscrição da dívida ativa indicará o nome do devedor e, sendo o caso, o dos co-responsáveis. Essa mesma disposição consta do § 5º do art. 2º da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, que regula o processo de inscrição e cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública. Por outro lado, o § 4º do mesmo artigo estipula que a Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.

Assim sendo, fácil é de concluir que caberá à Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão incumbido da inscrição da dívida ativa, a análise das circunstâncias relatadas pela fiscalização e, entendendo que aqueles senhores realmente se encontram na condição prevista no CTN, art. 124, I, fazer constar seus nomes como responsáveis. Em hipótese contrária, proceder de forma diversa.

Por óbvio, esse é um juízo de valor dos senhores Procuradores, em face dos elementos carreados para os autos pelo Fisco, ou de outros a que vierem ter acesso. Assim sendo, não estão dependentes de entendimentos anteriormente emanados a respeito, seja pelas Delegacias de Julgamento, seja pelo Conselho de Contribuintes. Demonstrado está, portanto, que não

se trata de matéria que deva ser apreciada por qualquer dessas instâncias julgadoras.

E necessário recordar, ainda, que o fato de constar da Certidão de Dívida Ativa o nome de alguém como co-responsável não significa que essa pessoa estará definitivamente revestida dessa condição. Isso porque, como se sabe, por força do art. 3º da Lei nº 6.830, de 1980, a Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Todavia, o parágrafo único desse mesmo artigo ressalva que essa presunção é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca em contrário.

Conclui-se, portanto, que, ainda que a Procuradoria da Fazenda Nacional entenda que as pessoas mencionadas como co-responsáveis pelo crédito tributário devem efetivamente por ele responder, a última palavra a respeito caberá ao Poder Judiciário. Apenas nesse momento será cabível discutir se a situação fática determina a existência desse vínculo obrigacional.

Assim, este Colegiado não dispõe da necessária competência para analisar a pretendida exclusão daqueles senhores do pólo passivo do auto de infração e afastar a imputação de responsabilidade solidária, como solicitado. Assim sendo, deve-se abster de emitir julgamentos a respeito.

A presente autuação, como dito, é reflexo do lançamento principal, relativo ao IRPJ, no que diz respeito à infração da omissão de receitas, portanto a decisão deste processo deve seguir aquilo que já foi decidido naquele outro, em tudo aquilo que aqui se aplicar.

Como visto o processo principal de nº 13896.000622/2010-22, foi julgado por esta 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Sessão de Julgado do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão 1402-001.548, de 11/02/2014, cuja decisão:

Por unanimidade de votos, anular a decisão de primeira instância a fim de que outra seja proferida na boa e devida forma com apreciação das razões de defesa apresentadas pelos coobrigados relativamente à responsabilização que lhes foi atribuída, os quais deverão também ser intimados do novo acórdão com abertura de prazo recursal.

Existe o princípio genérico da legalidade segundo o qual somente a lei é fonte de direito. Há, ainda, um princípio específico de legalidade que supõe a existência de lei específica para qualquer tributo possa ser cobrado do contribuinte. Não basta, portanto, existência de lei anterior, mas faz-se necessário que esta especifique em que circunstâncias se há de cobrar o tributo. É o que certos tributaristas denominam de princípio da reserva da lei. O poder Público está impedido, de instituir ou aumentar tributo sem lei específica a respeito. Se ninguém é obrigado a fazer ou não fazer alguma coisa senão em virtude de lei, é óbvio que o Estado não poderá impelir alguém a pagar tributo, a não ser que exista lei anterior prevendo a hipótese.

Ora, da leitura do acórdão da DRJ extraí-se, nitidamente, o entendimento da autoridade a quo sobre a impugnação dos solidários. Só posso divergir desse entendimento.

Os Termos de Sujeição Passiva arrolam como solidárias, pessoas envolvidas nos fatos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração, imputando a estas, responsabilidade no mesmo nível daquele que foi alcançado diretamente pela exigência fiscal. Não se trata apenas de uma responsabilidade subsidiária. Confirmado os fatos apontados pela fiscalização e a procedência do lançamento, o solidário, a princípio, responde em conjunto e integralmente pela exigência fiscal.

Portanto, sendo cientificado o solidário dos fatos que lhe estão sendo imputados, tem o sagrado direito de apresentar a impugnação competente e ver analisado os seus argumentos nas esferas administrativas judicantes.

A solidariedade pressupõe a integral co-responsabilidade nas implicações advindas do lançamento tributário. Assim também fica assegurado dentro do processo administrativo tributário a impugnação e o Recurso Voluntário ao solidário e obrigação de apreciação pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento e pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em regra geral, aplica-se aos processos administrativos, os procedimentos previstos na Lei nº 9.784, de 1999. Este diploma normativo determina no seu art. 9º, que são legítimos interessados no processo administrativo, aquele que, mesmo sem ter iniciado o processo têm direitos ou interesses que possam ser afetados pela decisão adotada.

Art. 9º São legitimados como interessados no processo administrativo:

I - pessoas físicas ou jurídicas que o iniciem como titulares de direitos ou interesses individuais ou no exercício do direito de representação;

II - aqueles que, sem terem iniciado o processo, têm direitos ou interesses que possam ser afetados pela decisão a ser adotada;

III - as organizações e associações representativas, no tocante a direitos e interesses coletivos;

IV - as pessoas ou as associações legalmente constituídas quanto a direitos ou interesses difusos.

É inconteste que sendo o Termo de Sujeição Passiva lavrado pela Autoridade Fiscal, torna o solidário corresponsável por todas as obrigações constantes do lançamento e lhe outorga o direito a questionar tal posicionamento da Autoridade Fiscal, tanto a sua qualificação como solidário da obrigação tributária quanto ao próprio mérito deste lançamento.

Assim, a impugnação tempestiva apresentada pelo solidário atende os requisitos previstos no Decreto nº 70.235, de 1972 e instaura quanto a este interessado também o litígio administrativo, sendo necessário o cumprimento de todas as esferas de julgamento previstas no Processo Administrativo Fiscal.

Na decisão do RE 608426, em 28/11/2011, de relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, foi trazido a lume a discussão quanto a situação do solidário na obrigação tributária. O entendimento caminhou no sentido da aplicação do princípio do contraditório e da ampla defesa aos devedores solidários, transcrevo abaixo trecho constante desta decisão:

Em relação ao art. 5º, LV da Constituição, observo que os princípios do contraditório e da ampla defesa aplicam-se plenamente à constituição do crédito tributário em desfavor de qualquer espécie de sujeito passivo, irrelevante sua nomenclatura legal (contribuintes, responsáveis, substitutos, devedores solidários etc.). Por outro lado, a decisão administrativa que atribui sujeição passiva por responsabilidade ou por substituição também deve ser adequadamente motivada e fundamentada, sem depender de presunções e ficções legais inadmissíveis no âmbito do Direito Público e do Direito Administrativo. Considera-se presunção inadmissível aquela que impõe ao sujeito passivo deveres probatórios ontologicamente impossíveis, irrazoáveis ou desproporcionais, bem como aquelas desprovidas de motivação idônea, isto é, que não revelem o esforço do aparato fiscal para identificar as circunstâncias legais que permitem a extensão da relação jurídica tributária.

Para encerrar a presente discussão, o CARF editou a Súmula nº 71 que determina a apreciação administrativa dos recursos apresentados pelos responsáveis solidários.

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

Diante dos fatos, não há outro caminho, que não seja a anulação da decisão proferida pela autoridade de primeira instância, sendo necessária a realização de novo julgamento, apreciando todas as impugnações apresentadas.

Quando aos efeitos da anulação da decisão a quo, ao meu sentir, não existe dúvida quanto ao prejuízo dos atos decorrentes da decisão a ser anulada, pois um novo julgamento poderá ter caminhos diferentes daquele que foi anulado e sendo assim, eventuais posicionamentos da decisão poderão prejudicar ou trazer novos julgados que poderão ser objeto de questionamento pelas partes envolvidas, tanto o principal, quanto os solidários e também a Fazenda Nacional representada pela sua Procuradoria. Assim, é mister que todos os atos realizados no processo a partir da decisão declarada nula, sejam cancelados, sendo o processo retornado a situação anterior à decisão.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de anular a decisão de primeira instância a fim de que outra seja proferida na boa e devida forma com apreciação das razões de defesa apresentados pelos coobrigados relativamente à responsabilização que lhes foi atribuída, os quais deverão também ser intimados do novo acórdão com abertura de prazo recursal.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez

CÓPIA