



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

Processo n° 13896.000707/2010-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-002.815 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de junho 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

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

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE DO ARTIGO 173 DO CTN.

À multa isolada se aplica a regra tratada pelo art. 173, inciso I, do CTN, por não se tratar de lançamento por homologação, mas de imposição que somente surge com a prática do lançamento de ofício.

INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO À LEI VINCULADA AOS FATOS GERADORES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA.

A falta de comprovação do interesse comum, do poder de gestão sobre a pessoa jurídica atuada e da prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social, vinculados aos fatos geradores das obrigações tributárias, afasta a imputação da responsabilidade tributária.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. IMPOSSIBILIDADE. MATÉRIA SUMULADA NO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer das alegações inovadoras de nulidade apresentadas em memorial e suscitadas pelo patrono da recorrente na sua sustentação oral, por não veicularem matéria de ordem pública; em rejeitar as preliminares de nulidade do acórdão recorrido e de decadência suscitadas no recurso; e, em dar provimento ao recurso voluntários dos responsáveis solidários arrolados, para excluí-los do pólo passivo.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelos responsáveis tributários Antônio Carlos Settani Cortez e Cleide Pedrosa Cortez (fls. 2.572 a 2.593), em relação ao Acórdão nº 14-56.502, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/Ribeirão Preto), de 29 de janeiro de 2015 (fls. 2.552 a 2.564), que julgou improcedentes as impugnações do sujeito passivo principal e dos citados responsáveis solidários, conforme ementa a seguir:

"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. 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.

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 auto de infração (fls. 2.190 a 2.199) relativo a multa sobre o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) não lançado com cobertura de crédito, relativo ao ano-calendário de 2005, no montante de R\$ 1.257.835,95, e decorrente da infração de omissão de receitas, apurada com base em depósitos bancários de origem não-comprovada, objeto de lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e contribuições reflexas, no âmbito do processo administrativo nº 13896.000622/2010-22.

Por bem sintetizar o processo, passo a transcrever parcialmente o relatório do Acórdão recorrido (com a ressalva de que todos os números de folhas nele constantes se referem ao processo em papel, antes da digitalização), complementando-o, ao final:

" O Termo de Constatação Fiscal de fls. 2.099/2.126 descreve a ação fiscal, relatando as seguintes infrações apuradas:

1. Pagamento de dívidas das empresa pelos sócios, com recursos próprios, por meio de dação em pagamento, representando receita não operacional, caracterizadas 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).

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. O lançamento desses tributos foi objeto do processo nº 13896.000622/2010-22.

Com relação ao lançamento do IPI, a fiscalização informa que, intimada a apresentar o Livro de Registro e Apuração de IPI (Raipi) dos períodos subseqüentes, a contribuinte apenas apresentou o livro referente ao ano de 2006, cuja análise 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. Foi efetuada a reconstituição da escrita do Raipi de 2005, resultando em redução do saldo credor do IPI no total de R\$1.677.114,67, sendo a contribuinte intimada a reescrever o referido livro, bem como a escrita fiscal do período subseqüente. Apenas a infração relativa à omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não identificada teve reflexos no IPI.

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 auto de infração, a interessada, representada pela advogada Andréa da Silva Corrêa (procuração de fl. 2.290), ingressou, em 31/05/2010, com a impugnação de fls. 2.235/2.289, reproduzindo os mesmos argumentos apresentados no processo de IRPJ e reflexos e 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 que se refere à omissão de receitas com base em depósitos bancários, a autuada 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.;*
- *o autuante 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 autuada, 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;

- nulidade do lançamento por falta de liquidez;*
- a fiscal laborou em erro ao considerar como receita todos os depósitos bancários, concluindo que houve a emissão de notas fiscais em decorrência da receita de origem não comprovada;*
- como a fiscalização 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?*
- a fiscalização em nenhum momento logrou demonstrar cabalmente a existência da omissão, não cabendo autuação baseada em meros indícios, portanto totalmente irregular a apuração nos moldes lançados, pois baseia-se em mera presunção;*
- 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;*
- 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.2.304, requerendo a juntada dos documentos de fls. 2.305/2.352, 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. 2.365/2.369 e 2.385/2.389, 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 14-31.414, de 28 de outubro de 2010 (fls. 2.418 a 2.430), 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. 2.439 a 2.467.

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF decidiu, conforme Acórdão nº 1402-001.737, 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, referentes à responsabilização que lhes foi imputada (fls. 2.524 a 2.545).

Em 29 de janeiro de 2015, a DRJ/Ribeirão Preto proferiu, então, o Acórdão ora recorrido (fls. 2.552 a 2.564), 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 liquidez, por não ser regular a autuação*", por não ter sido demonstrada quaisquer 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 entender que o prazo 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 ao mérito do lançamento, tendo sido considerada improcedente a impugnação referente ao lançamento do IRPJ com base em omissão de receitas, entendeu inafastável a autuação decorrente, por falta de lançamento do IPI;

h) rechaçou, por fim, a apreciação de alegação de caráter confiscatório da multa imposta, posto que embasada em suposta inconstitucionalidade da norma legal.

Intimado, em 10 de março de 2015 (fl. 2.570), o sujeito passivo principal não apresentou Recurso Voluntário.

Os responsáveis solidários apresentaram Recurso Voluntário conjunto (fls. 2.572 a 2.593), por meio do qual 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;

b) a ocorrência de decadência em relação a parte dos créditos tributários lançados no Auto de Infração;

c) que o Acórdão recorrido conteria diversas irregularidades (partes ilegíveis, menção a outra numeração de folhas, confusão na redação) que dificultariam a defesa do contribuinte, além de ausência da devida apreciação dos argumentos de defesa;

d) 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;

e) que haveria nulidade, também, do auto de infração, posto que a responsabilidade dos Recorrentes é fundamentada nos art. 135, inciso III, e 134 do CTN, que tratariam de hipóteses mutuamente excludentes;

f) 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;

g) que não seria possível a atribuição de responsabilidade aos sócios, com fundamento no art. 134 do CTN, uma vez que o dispositivo exigiria a ocorrência (devidamente comprovada) de impossibilidade de exigência do crédito tributário da pessoa jurídica, bem como, de liquidação irregular desta;

h) 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, fatos geradores que não fundamentaram o lançamento.

Os Recorrentes pedem, ainda, que se utilizem os argumentos constantes dos Recursos Voluntários anteriormente apresentados, bem como inclui dentre os seus pedidos finais a declaração de abusividade, inconstitucionalidade e ilegalidade (por confiscatória) das multas cobradas; e a exclusão da multa qualificada, ante a inexistência de provas ou evidência de fraude ou má-fé.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

1.1 Da tempestividade, legitimidade e competência

Não consta do processo qualquer comprovação de que os responsáveis solidários foram cientificados da decisão de primeira instância.

Contudo, em 30 de março de 2015, dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, contados a partir da ciência pelo sujeito passivo principal (fl. 2.570) - provável forma pela qual os Srs. Antônio Carlos Settani Cortez e Cleide Pedrosa Cortez tomaram ciência da decisão -, foi apresentado o Recurso Voluntário de fls. 2.572 a 2.593, assinado conjuntamente pelos Recorrentes.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, inciso IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

A ausência de intimação aos responsáveis tributários, a princípio, constitui vício sanável que levaria ao retorno do processo à Unidade preparadora para a realização do ato.

Contudo, tal procedimento somente encontraria fundamento na hipótese de que os responsáveis tributários não houvessem apresentado Recurso Voluntário, ou que tivessem alegado qualquer prejuízo em decorrência do vício processual.

Não é que se constata nos autos, em que os sujeitos passivos apresentam Recurso Voluntário se defendendo de todos os pontos da autuação e demonstrando, à exaustão, conhecimento dos autos e do teor da decisão recorrida.

É imperioso o reconhecimento, no caso, de que a ausência de intimação foi plenamente suprida pela apresentação espontânea do Recurso Voluntário por parte dos responsáveis tributários, na mesma linha de raciocínio que fundamenta o art. 239, §1º do Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao PAF ("*§1º O comparecimento espontâneo do réu ou do executado supre a falta ou a nulidade da citação, fluindo a partir desta data o prazo para apresentação de contestação ou de embargos à execução*").

Ademais, tal apresentação, sem a alegação de qualquer prejuízo, conduz à preclusão do direito de os responsáveis, posteriormente, virem a suscitar o vício, até em respeito ao dever de boa-fé que, nas palavras de Fredie Didier Jr (*Curso de Direito Processual Civil*, Salvador: Juspodium, 2016. vol. 1, p. 409), "*impede que a parte guarde na 'algibeira' a alegação de nulidade, para momento futuro, tornando instável o processo*".

Como sabido, para o reconhecimento do vício processual, é imprescindível a existência de prejuízo à parte, o que, nem de longe, vislumbra-se nos presentes autos.

Na lição do mesmo autor (op. cit., p. 410):

"A invalidade processual é sanção que somente pode ser aplicada se houver a conjugação do defeito do ato processual (pouco importa a gravidade do defeito) com a existência de prejuízo. Não há nulidade processual sem prejuízo (pas de nullité sans grief). A invalidade processual é sanção que decorre da incidência de regra jurídica sobre um suporte fático composto: defeito + prejuízo. Sempre - mesmo quando se trate de nulidade cominada em lei, ou as chamadas nulidades absolutas."

1.2 Da ação judicial concomitante

Por meio do Ofício de fls. 2.614 a 2.616 (trasladado, com seus anexos, a este processo a partir do processo administrativo nº 13896.000622/2010-22), a Procuradoria- Seccional da Fazenda Nacional em Osasco comunicou a interposição de ação judicial pelos sujeitos passivos, em relação ao procedimento fiscal que originou o lançamento tributário de que tratam os presentes autos.

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. 2.618 a 2.643), 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 em percentual superior a 100%, 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.

O lançamento de que tratam os presentes autos poderia ser afetado pela impugnação judicial referente aos créditos bancários de origem não comprovada.

Contudo, a leitura de todas as peças judiciais revela que a ação judicial se restringe aos autos de infração (principal e reflexos) constantes do processo administrativo nº 13896.000622/2010-22, não tendo havido em nenhum instante a menção ao presente processo ou ao auto de infração referente ao IPI.

Desta forma, entendo que não houve renúncia à instância administrativa em relação ao Recurso Voluntário ora sob apreciação.

1.3 Da inovação no Recurso

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 do Recurso apresentados pelos sujeitos passivos solidários conjunto (fls. 2.572 a 2.593) permite a constatação da presença de quatro matérias que não constam das Impugnações (fls. 2.387/2.392 e 2.408/2.412) 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 do auto de infração porque lavrado contra a KOFAR e os seus sócios-administradores, com base no art. 135, inciso III;
- c) a nulidade do auto de infração, posto que os art. 135, inciso III, e 134 do CTN, tratariam de hipóteses mutuamente excludentes;
- d) a impossibilidade de atribuição de responsabilidade aos sócios, com fundamento no art. 134 do CTN.

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

O questionamento quanto à imputação de responsabilidade com base no art. 134 do CTN 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.

1.4 Delimitação da lide

De todo o exposto, conclui-se que os Recursos são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, de modo que deles se toma conhecimento, com todas as ressalvas acima postas.

2. DAS IRREGULARIDADES NO ACÓRDÃO

Os Recorrentes apontam supostos vícios existentes no Acórdão proferido pelos julgadores de primeira instância: haveria textos pouco legíveis, problemas com a numeração das páginas, e a redação deixaria dúvidas que dificultariam a defesa do contribuinte.

A alegação é absolutamente improcedente.

A observação do Acórdão de fls. 2.552 a 2.564 permite a constatação de que o documento é perfeitamente legível.

No princípio do Relatório, esclarece-se que "*o processo foi digitalizado até o recurso voluntário*" e que a numeração citada no Relatório se refere, então, às folhas originais do processo, antes da digitalização. Nenhum problema há nisso e a numeração referida pelo Relator não guarda relação com outro processo administrativo, como invocam os Recorrentes.

Por fim, a redação de todo o Acórdão é perfeitamente concatenada e inteligível, não sendo possível compreender, isto sim, a alegação dos Recorrentes. O Relatório aborda todo o procedimento fiscal realizado, detalhando aquilo que foi objeto de lançamento no âmbito do processo administrativo nº 13896.000622/2010-22, e explicitando os reflexos de tal lançamento em relação ao auto de infração referente ao IPI, que é o objeto do presente processo administrativo ("*Apenas a infração relativa à omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não identificada teve reflexos no IPI*").

Não há qualquer "*confusão redacional*", como invocado.

Não se constata, pois, nenhuma nulidade, seja no Acórdão, seja no auto de infração lavrado, razão pela qual não se acolhe preliminar neste sentido.

3. DA DECADÊNCIA

Os Recorrentes suscitam a existência de decadência, porém se limitam aos seguintes termos:

"Há períodos cuja extinção das Hipóteses de Incidência, devem, ser reconhecidas e declaradas pelos Ilustres Julgadores, excluindo do Lançamento aqueles períodos decaídos."

E, ao final:

"Diante de todo o exposto requer-se desse Eg. Conselho, o recebimento do presente recurso voluntário para:

(...)

3) **DECLARAR A CADUCIDADE** de parte dos tributos exigidos no A.I.F.;"

Constata-se, portanto, que os Recorrentes não realizaram o mínimo esforço para desenvolver a citada alegação. Não explicitam quais os períodos que teriam sido alcançados pela decadência, nem ainda as razões de direito para tal alegação, de modo que se poderia afastá-la sumariamente.

Contudo, tratando a decadência de matéria de ordem pública, o seu reconhecimento poderia ocorrer até mesmo de ofício, por parte dos julgadores, razões pelas quais merece ser examinada a alegação.

Sabe-se que o IPI é tributo sujeito a lançamento por homologação, de modo que aos lançamentos com ele relacionados se aplica o que foi consagrado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), por meio de julgamento do Resp nº 973.733/SC (Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009), julgado sob a sistemática do artigo 543-C, do

antigo CPC (e de observância obrigatória pelos órgãos do CARF, por força do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015), cuja ementa se transcreve:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, **nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incore, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito** (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de

Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem:

(i) *cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação;*

(ii) *a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994;*

e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008" (Destacou-se)*

No caso dos autos, entretanto, não se trata de constituição de créditos tributários relativos ao IPI, mas de lançamento de multa isolada pelo não lançamento do IPI, à qual se aplica a contagem do prazo decadencial na forma do art. 173, inciso I, do CTN.

É que a multa isolada somente surge da prática do lançamento de ofício, na forma prescrita pelo art. 142 do CTN, não estando sujeita a declaração e/ou pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, de modo que não se subsume ao lançamento por homologação (de que trata o art. 150, §4º, do CTN).

Este entendimento, para os lançamentos de multa isolada pela ausência de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL ficou consagrado na Súmula CARF nº 104, cujos fundamentos que motivaram a sua edição tem aplicação à situação de que trata o lançamento de que cuida o presente processo.

Isto posto, não há que se falar em decadência em relação aos créditos atacados pelo Recurso Voluntário.

4. DA MULTA DE OFÍCIO

Como relatado, os Recorrentes incluem dentre os seus pedidos finais a declaração de abusividade, inconstitucionalidade e ilegalidade (por confiscatória) das multas cobradas e a exclusão da multa qualificada (os Recorrentes usam a expressão agravada), ante a inexistência de provas ou evidência de fraude ou má-fé.

Evidentemente, trata-se de equívoco em que se repetiu trecho de outro Recurso Voluntário, posto que, como já afirmado, no presente caso, a multa de ofício foi aplicada no percentual de 75%.

Assim, todas as alegações dos Recorrentes devem ser afastadas de plano, já que não há a aplicação de multa qualificada e a multa aplicada não está vinculada à comprovação de existência de fraude ou má-fé.

Em relação às alegações de abusividade, inconstitucionalidade e ilegalidade, apesar de manifestamente desconectadas da multa aplicada nos autos, cabe apenas invocar a Súmula CARF nº 2 (de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do Art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015), que dispõe que "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*".

Também não se poderia simplesmente deixar de aplicar a referida multa, já que prevista em lei plenamente vigente, posto que tal conduta contraria o Art. 62 do Anexo II do RI/CARF:

"Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."

O descumprimento do referido preceito, inclusive, constitui causa de perda do mandato de Conselheiro junto ao CARF, conforme Art. 45, inciso VI, do RI/CARF.

5. DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

No Termo de Constatação Fiscal de fls. 2.118 a 2.146 e nos Termos de Sujeição Passiva Solidária de fls. 2.206 a 2.216 e 2.217 a 2.227, 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 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 atos praticados, 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, conforme foi reconhecido por esta Turma, no julgamento do processo administrativo nº 13896.000622/2010-22 (Acórdão nº 1302-002.565, de 22 de fevereiro de 2018).

No caso do presente processo, contudo, cabe lembrar que o lançamento é reflexo apenas da infração de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, conforme presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e se refere a multa por IPI não lançado com cobertura de crédito.

Não vislumbro como as condutas apontadas pela autoridade fiscal possam representar a infração a lei relacionada com os créditos tributários constituídos nos presentes autos, de modo a ensejar a responsabilização na forma do art. 135, inciso III, do CTN.

No mesmo sentido, em relação à responsabilidade tributária com base no art. 124, inciso I, do CTN, 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, a condição necessária à incidência da solidariedade de que trata o art. 124, inciso I, do CTN é o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, o que, a meu ver, não está comprovado nos autos, em relação aos fatos geradores da multa referente ao IPI.

Os fatos apontados pela autoridade fiscal não estabelecem claramente tal liame.

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

6. CONCLUSÃO

Isto posto, voto por **NÃO CONHECER** do Recurso Voluntário dos Recorrentes, em relação às matérias não constantes das Impugnações apresentadas, como detalhadas no item 1.3, e por **NÃO ACOLHER** as preliminares de nulidade do Acórdão e do Auto de Infração lavrado contra os Recorrentes e de decadência.

No mérito, voto por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário, para afastar a responsabilidade tributária dos Recorrentes com base nos arts. 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo