



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

Processo nº 15540.000397/2009-46
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1101-00.760 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03/07/2012
Matéria Auto Infração IRPJ
Recorrente MARMO DE CACHOEIRAS GESTÃO EMPRESARIAL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 2006, 2007.

LUCRO ARBITRADO. OMISSÃO DE RECEITAS. PERCENTUAL DE ARBITRAMENTO - Não havendo nos autos nenhum elemento que infirme a atividade econômica indicada no contrato social, o percentual de arbitramento deve ser de acordo com tal atividade.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2006, 2007.

MULTA DE 150%. CARACTERIZAÇÃO - Ficando demonstrado que a empresa informou nas suas declarações valores expressivamente menores que os apurados pela fiscalização, por meio de presunção legal de omissão de receita, fica caracterizada a intenção de sonegar, sendo aplicável a multa de 150%. A não localização da empresa no domicílio fiscal cadastrado na Receita corrobora a intenção da empresa de sonegar tributos. Também confirma a sonegação a demonstração de que os sócios gerentes alienaram as quotas para terceiros a fim de tentar escapar de suas responsabilidades.

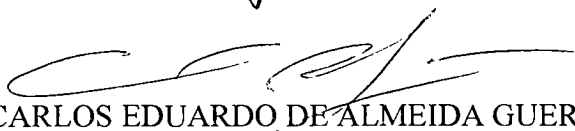
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1) por maioria de votos, AFASTAR a hipótese de sobrestamento com base no art. 62-A do Anexo II do RICARF, divergindo as Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Nara Cristina Takeda Taga; 2) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso de ofício; e 3) relativamente à imputação de responsabilidade a Victor Leonardo Ferreira de Araújo Coutinho e Caio Marcus Ferreira de Araújo Coutinho: 3.1) por maioria de votos, CONHECER a matéria, divergindo a Conselheira Edeli Pereira Bessa; e 3.2) por maioria de votos, ANULAR os termos de sujeição passiva solidária, divergindo a Conselheira Edeli Pereira Bessa, que fará declaração de voto.

Cabe destacar a necessidade de que os processos nº 15540.000397/2009-46 e nº 10730.720046/2010-38, que versam sobre o mesmo lançamento, sejam apensados aos processos nº 15540.000009/2009-27, nº 10730.720045/2010-93, e nº 15540.000053/2009-37, dos quais dependem diretamente.



VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente



CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO - Relator

EDITADO EM: 31/07/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva (vice-presidente), Nara Cristina Takeda Taga, e Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma).



Relatório

Trata-se de recurso de ofício contra decisão que considerou parcialmente improcedente impugnação.

Em 04/08/2009, é lavrado auto de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins (proc. fls. 03 a 15 e 56 a 87). Em 30/07/2009, é lavrado termo de constatação e de imputação de responsabilidade tributária (proc. fls. 16 a 24).

A fiscalização explica que a empresa iniciou atividade em 16/01/2001, desde então está no Simples, e tem atualmente como objetivo principal a exploração do ramo de atividades de assessoria em gestão empresarial. Diz que a empresa não foi localizada no endereço cadastrado na Receita federal como sendo o seu domicílio tributário, por isso as intimações foram enviadas para Gírlédio dos Santos Ramos e Sylvio Gomes da Silva, indicados como sócios na última alteração do contrato social. Informa que as correspondências foram devolvidas por inexistência do endereço e que, a partir de então a empresa foi intimada por edital.

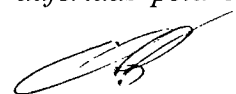
Relata que, em 15/09/2008, Gírlédio compareceu na Receita Federal e foi intimado pessoalmente do início da ação fiscal e dos documentos que a empresa deveria apresentar no prazo de 20 dias. A intimação não foi atendida e a fiscalização, embasada no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996, solicitou a movimentação bancária às instituições financeiras que o contribuinte operou.

Explica que foi constatado no contrato social e alterações que no ano fiscalizado (2004) a gerência da empresa foi feita por Victor Leonardo Ferreira de Araújo e Caio Marcus Ferreiro de Araújo. Adiciona que estas pessoas foram intimadas a esclarecer a origem dos valores creditados nas contas correntes, conforme planilhas (proc. fls. 246 a 273).

Diz que, como a empresa e ex-sócios (Victor Leonardo Ferreira de Araújo e Caio Marcus Ferreiro de Araújo) não se manifestaram para esclarecer os créditos, foi efetuado o lançamento de ofício do ano de 2004, controlado no processo nº 15540.000009/2009-27. Explica que a empresa foi excluída do Simples por ato da DRF (Ato Declaratório Executivo nº 12 de 2009), em razão de ter excedido os limites de receita bruta no ano de 2004.

Informa que em razão da exclusão, a empresa foi intimada a apresentar sua escrituração contábil e fiscal para o período de 01/01/2005 a 21/12/2006. Informa que a empresa não atendeu e que alegou não precisar apresentar tais livros porque o ato de exclusão estava suspenso por estar sendo discutido em processo administrativo. Esclarece que desde o início da fiscalização (pela intimação por edital em 07/07/2008) a empresa não apresentou qualquer livro.

Registra que em 29/04/2009, a empresa (na pessoa de Gírlédio), Victor e Caio, foram intimados a explicar origem de créditos bancários indicados em planilhas (proc. fls. 308 a 310), no prazo de 20 dias. Diz que a autuada respondeu dizendo que só atenderia a tal intimação se valores constantes da planilha fossem excluídos, pois *“pela simples nomenclatura da rubrica bancária, nitidamente não se referem às receitas auferidas pela contribuinte”*.



Informa que Victor e Caio responderam dizendo que a empresa estava funcionando e que o sócio majoritário já havia respondido e acompanhado a fiscalização, razão pela qual não poderiam ser responsabilizados por fatos que desconheciam.

O auditor destaca que o contrato social e alterações demonstram que Victor e Caio eram os gerentes nos anos de 2004 a 2006, objeto das intimações. Acrescenta que *“outros fatos relevantes a se destacar são: que, apesar de todos os esforços despendidos, jamais conseguimos localizar a sede desta empresa, e que Sr. Gírlédio dos Santos Ramos, representante legal da empresa, constante da última alteração contratual (10ª alteração), como sócio minoritário, não fazia parte do quadro societário da empresa, à época dos fatos”*.

A fiscalização explica que *“o sujeito passivo, que é optante pelo SIMPLES, teve no decorrer dos anos-calendários de 2004, 2005 e 2006, as seguintes movimentações financeiras : R\$ 30.663.986,69 (2004); R\$ 30.725.252,88 (2005) e R\$ 9.385.382,10 (2006), respectivamente, para um total de rendimentos declarados de R\$ 1.128.865,00 (2004), R\$ 850.002,26 (2005) e R\$ 154.184,87 (2006)”* e que a sede da sociedade não foi localizada no domicílio fiscal cadastrado na Receita Federal. Informa que *“o Sr. Gírlédio dos Santos Ramos passou a fazer parte do quadro societário da fiscalizada somente a partir de 30 de março de 2007, juntamente com o Sr. José Carlos Pires Coutinho, CPF 040.574.737-34, conforme consta da 6ª Alteração Contratual, devidamente registrada em 03/05/2007, na Junta comercial do Estado do Rio de Janeiro (JUCERJA)”*. Informa que até a *“6ª Alteração Contratual, a sociedade possuía a seguinte composição societária: a) Victor Leonardo Ferreira de Araújo Coutinho; b) Caio Marcus Ferreira de Araújo Coutinho e c) Carta Goiás Indústria e Comércio de Papéis Ltda, CNPJ 03.752.385/0001-31, cuja representação cabia a Sra. Marília Ferreira de Araújo Coutinho, CPF nº 494.160.497-00”*. Adiciona que *“os Srs. Victor Leonardo Ferreira de Araújo Coutinho e Caio Marcus Ferreira de Araújo Coutinho são filhos do casal formado pelo Sr. José Carlos Pires Coutinho e Marília Ferreira de Araújo Coutinho”*. Informa que *“o Sr. Gírlédio dos Santos Ramos, trabalhou na empresa Carta Goiás Indústria e Comércio de Papéis Ltda, CNPJ 03.752.385/0001-31, no período compreendido entre julho de 2003 a agosto de 2007”* e que *“que a empresa Carta Goiás Indústria e Comércio de Papéis Ltda, CNPJ 03.752.385/0001-31, possuía, à época dos fatos, em seu quadro societário o Sr. José Carlos Pires Coutinho e a Sra. Marília Ferreira de Araújo Coutinho”*. Diz que *“no depoimento prestado pelo Sr. Gírlédio dos Santos Ramos, fls. 241/242 este afirma que ‘não possui nenhum relacionamento com os sócios anteriores e que nunca trabalhou para nenhum desses sócios’ e que ‘nunca esteve na cidade de São Fidélis/RJ, local onde, segundo a 6ª Alteração Contratual, funcionava a sede da sociedade’, da qual passou a fazer parte”*. Relata que *“segundo consta da 8ª Alteração Contratual, firmada em 16/08/2007 e registrada na JUCERJA em 23/10/2007, o Sr. José Carlos Pires Coutinho declara receber nesta data, através deste ato e em moeda corrente no país, a quantia de R\$ 601.00,00 (seiscentos e um mil reais) do Sr. Gírlédio dos Santos Ramos e a quantia de R\$ 258.000,00 (duzentos e cinquenta e oito mil reais) do Sr. Sylvio Gomes da Silva, CPF nº 253.371.917-15, como parte da venda das quotas de capital social que até então possuía”*. Afirma que *“os adquirentes não possuem, tampouco possuíam qualquer condição econômica, segundo os cadastros da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para ter adquirido controle societário da contribuinte sob fiscalização”* e que *“apenas 10 (dez) dias após ocorrida a 8ª Alteração Contratual, acima comentada, foi elaborada a 9ª Alteração Contratual, onde o Sr. Gírlédio dos Santos Ramos, qualificado como legítimo possuidor de 602 (seiscentos e duas) quotas de Capital Social no valor de R\$ 1.000,00 (um mil reais) cada uma, num total de R\$ 602.000,00 (seiscentos e dois mil reais) declara a venda de 593 (quinhentos e noventa e três) quotas de Capital Social, num total de R\$ 593.000,00 (quinhentos e noventa e três mil reais) ao Sr. Sylvio Gomes da Silva, afirmando receber tal quantia neste ato e em moeda corrente no país”*.



A autoridade fiscal conclui que os fatos comprovam que a cessão de quotas visou apenas livrar os verdadeiros sócios da responsabilidade tributária e que o conjunto probatório demonstra a intenção de burlar o Fisco. Afirma que incidem os arts. 135 a 137 do CTN, que determinam a responsabilização dos “verdadeiros administradores” da autuada.

Informa que, em razão da falta de comprovação da origem dos créditos em contas corrente, o art. 42 da lei nº 9.430, de 1996, permite a presunção de que esses valores correspondem a receitas omitidas. Diz que a empresa estava excluída do Simples e que não apresentou os livros e documentos solicitados, de sorte que o lançamento de ofício deve obedecer a sistemática do lucro arbitrado. Explica que, tendo ficado caracterizada a intenção da empresa de esconder os fatos tributáveis, é aplicada a multa de 150%. Argumenta que a administração da sociedade, na época dos fatos lançados, foi feita por Victor Leonardo Ferreira de Araújo Coutinho e Caio Marcus Ferreira de Araújo Coutinho, razão pela qual eles são apontados como responsáveis, conforme previsto no inciso I do parágrafo único do art. 121, no inciso I do art. 124, e no inciso III do art. 135, todos do CTN. Diz que será feita representação fiscal para fins penais e que a ciência da autuação será dada ao sócio Girlédio, e aos responsabilizados.

Os responsáveis e contribuinte são cientificados do lançamento e responsabilização (proc. fls. 366 a 370). Em 08/09/2009, a empresa apresenta impugnação (proc. fls. 376 a 410).

O contribuinte alega que as diligências fiscais começaram em 01/07/2008 e que foi cientificado por edital afixado em 18/08/2008, mas que compareceu na Delegacia espontaneamente em 15/09/2008. Alega que a quebra de sigilo bancário, em 15/10/2008, sem sequer uma reintimação, mostra que o procedimento foi prematuro. Informa que foi autuado, quanto ao ano de 2004, sendo exigido os tributos dentro da sistemática do Simples (processo nº 15540.000009/2009-27) e que foi excluído do Simples por ato subsequente (processo nº 15540.000053/2009-37). Conclui que a exclusão decorre da fiscalização entender que houve omissão de receita em 2004. O contribuinte alega que, como impugnou o lançamento relativo ao ano de 2004, sua exclusão está pendente da decisão definitiva sobre a autuação.

Quanto ao presente lançamento, diz que a fiscalização repetiu os mesmos equívocos e que a matéria depende do julgamento dos processos 15540.000009/2009-27 e 15540.000053/2009-37. Sustenta que a autuação decorre apenas da alegação do fiscal de que a empresa não apresentou seus livros. Explica que não apresentou os livros porque a sua exclusão ainda estava sendo discutida administrativamente e, por isso, não estava obrigada a tal escrituração, como explicou para a fiscalização no decorrer da auditoria. Afirma, que em razão da dependência dos outros processo, o auto de infração ora impugnado é nulo.

Quanto ao mérito do lançamento, o contribuinte diz que a fiscalização ao adotar o arbitramento sobre os créditos bancários, violou a legislação, pois não é previsto essa hipótese de quantificação no sistema do arbitrado. Diz que houve violação do art. 6º, da Lei nº 8.846, de 1994, e do art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995. Argumenta que, se os livros não foram apresentados, o lucro não poderia ser arbitrado com base na receita conhecida. Diz que a fiscalização errou ao adotar toda a movimentação financeira como receita omitida porque nessa movimentação também estão incluídas despesas. Informa que depósitos bancários não são parâmetros de arbitramento. Explica como entende que o lançamento deveria ser feito:

1ª) refazer toda a apuração dos tributos federais com base no Lucro Arbitrado, desconsiderando, conseqüentemente, também



as receitas declaradas nas DIPJ's relativas aos anos-calendário de 2005 e 2006; ou

2º) apurar a omissão de receitas mantendo o regime adotado pela Impugnante, no caso, o SIMPLES, inclusive no tocante aos valores dos depósitos bancários cuja origem fora considerada não comprovada

O contribuinte também informa que a fiscalização aplicou o percentual de arbitramento de outra atividade, diferente daquela informada no contrato social para os anos de 2005 e 2006. Diz que os históricos dos extratos bancários não permite que se afirme que correspondem a receitas. Adiciona que a fiscalização não fez qualquer depuração dos créditos e que incluiu movimentação entre contas da empresa. Informa que alguns valores foram transferidos de algumas empresas para pagamento de despesas destas empresas, e que estes pagamentos devem ser excluídos do cômputo.

Afirma que não cabe a multa de 150%, que o fiscal partiu de meras conjecturas, que não há nexos entre a omissão de receitas e as alterações contratuais, e que a mera presunção de omissão não autoriza a aplicação da multa. Também, argumenta que não cabe a cobrança de juros com base na Selic e pede perícia.

Em 08/09/2009, Caio e Victor apresentam impugnação (proc. fls. 461 a 463 e 508 a 511). Dizem que não há prova de que a época dos fatos tributáveis tenham agido com infração de lei ou excesso de poderes. Dizem que a empresa está em atividade, o que afasta sua responsabilidade, e reportam-se integralmente às razões apresentadas na defesa da contribuinte.

Em 19/11/2009, a 2ª Turma da DRJ I do Rio de Janeiro dá provimento parcial à impugnação, para reduzir a multa a 75%, reduzir o percentual de arbitramento do lucro e para determinar a dedução das parcelas pagas no Simples, ratifica a responsabilização, e recorre de ofício da desoneração decorrente da sua decisão (proc. fls. 582 a 607).

A decisão afirma que o lançamento foi correto, mesmo que a exclusão do Simples esteja sendo discutida em outro processo administrativo, e não existe vício que possa anulá-lo. Informa que indefere o pedido de perícia porque os autos contém os elementos necessários ao julgamento e que a perícia não pode substituir o contribuinte na comprovação dos seus argumentos. Diz que a Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu que os créditos cuja origem não é comprovada correspondem a receitas omitidas, que contribuinte e responsáveis foram intimados a explicar a origem mas não deram qualquer informação, e que não basta alegar que parte dos créditos decorre de transferência entre contas da empresa.

Também, explica que, em razão da exclusão do Simples a empresa poderia tributar pelo real, presumido ou arbitrado, mas que ao não apresentar livros e documentos, ficou limitada à sistemática do lucro arbitrado. Esclarece que o critério preferencial de arbitramento é com base na receita conhecida, que é aquela apurada pelo Fisco, quer no contribuinte, quer em terceiros. Diz que *“ao contrário do que alega o interessado, o procedimento da fiscalização não constitui arbitramento parcial de receitas auferidas”* isso porque, *“na impossibilidade de examinar livros e documentos fiscais, e uma vez que em cada período de apuração (trimestral) a receita declarada era inferior aos depósitos bancários, sob pena de tributar em duplicidade a mesma receita, a fiscalização considerou que a receita declarada no SIMPLES estava contida no total dos depósitos bancários não comprovados”*.

Quanto ao percentual usado na quantificação do lucro arbitrado (38,4% para IRPJ e 32% para CSLL), a turma diz que *“verifica-se que a fiscalização não observou a atividade social exercida pelo interessado à época dos fatos”*, pois *“conforme alterações*

contratuais às fls. 159/163, 166/170, 174/177, nos anos calendário de 2005 e 2006, o objeto do interessado era a indústria, comércio de artefatos diversos de papel, papelão, papel sanitário, guardanapo de papel, toalha de papel, lenço de papel etc". Conclui que, "nos termos do art. 15 c/c art. 16 da Lei no 9.249, de 26/12/1995, o percentual correto de arbitramento é de 9,6% para o IRPJ e de 8% para CSLL".

A turma julgadora também decide que os pagamentos feitos no Simples devem ser deduzidos do lançamento, quantificando o quanto deve ser deduzido de cada tributo lançado de ofício. Cancela a multa qualificada, dizendo que o dolo não se presume, que a fiscalização entendeu haver sonegação em razão das alterações contratuais, que a falta da comprovação da origem dos créditos não autoriza a qualificação da multa, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude (conforme súmula nº 14 do CARF), que não há prova nos autos da incapacidade financeira dos adquirentes das quotas, que as alterações societárias não têm nexos causal com a movimentação financeira. Argumenta que eventual fraude no contrato social implicaria em fraude na execução, mas não em sonegação de tributo.

Quanto ao juro Selic, a turma diz que decorre de previsão legal e que o tema está sumulado no CARF. Quanto a responsabilização, diz que é caso de responsabilidade solidária passiva, nos termos do art. 121 e inciso I do art. 124, do CTN, pois *"os ilícitos tributários mantidos foram cometidos à época em que as pessoas físicas supracitadas faziam parte do quadro societário, na qualidade de sócios administradores (fls.159/184), o que configura o interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos"*.

O órgão preparador tenta cientificar o contribuinte por correio, mas não logra sucesso (proc. fls. 613 a 618). Assim, é feita a notificação por edital, afixado em 21/01/2010 (proc. fl. 619). Em 17/05/2010, o órgão preparador propõe o encaminhamento do processo para o CARF, para apreciação do recurso de ofício (proc. fl. 631).

É importante destacar que o presente processo está diretamente ligado ao processo nº 15540.000053/2009-37, referente a exclusão do Simples, e este está ligado diretamente aos processos nº 15540.000009/2009-27 e nº 10730.720045/2010-93, referente ao lançamento de 2004, que demonstra que a empresa excedeu ao limite legal. Por estas razões, foi solicitado e determinado a distribuição dos processos nº 15540.000009/2009-27, nº 10730.720045/2010-93, e nº 15540.000053/2009-37, por conexão e dependência, para serem julgados antes do julgamento do presente processo.

Também, é importante esclarecer que o presente processo está umbilicalmente ligado ao processo nº 10730.720046/2010-38, que veicula recurso voluntário da decisão da DRJ acima mencionada no que tange ao lançamento. Por estas razões, foi solicitado e determinado a distribuição do processo nº 10730.720046/2010-38, por conexão, para julgamento conjunto com o presente processo.

Assim, a análise dos 2 processos deve ser feita concomitantemente.

Para tanto, cabe relatar aqui também o conteúdo do processo nº 10730.720046/2010-38, onde consta recurso voluntário referente a parte do lançamento mantida pela DRJ, destacando que a menção às folhas se referem ao próprio processo nº 10730.720046/2010-38. Segue transcrição do relatório do processo nº 10730.720046/2010-38:

Trata-se de recurso de voluntário contra decisão que considerou parcialmente improcedente impugnação.



O presente processo veicula o recurso voluntário referente ao auto de infração constante do processo nº 15540.000397/2009-46.

Consta do processo termo de recepção de créditos transferidos do processo nº 15540.000397/2009-46 (proc. fls. 1 a 3), termo de perempção, datado de 10/03/2010 (proc. fl. 11), cópia do cadastro no sistema CNPJ (proc. fl. 13), cópia do auto de infração do processo nº 15540.000397/2009-46 (proc. fls. 14 a 26 e 36 a 98), termo de verificação fiscal e imputação de responsabilidade do processo nº 15540.000397/2009-46 (proc. fls. 27 a 35), impugnação do processo nº 15540.000397/2009-46 (proc. fls. 102 a 136), impugnação de Victor (proc. fls. 137 a 139), acórdão 12-27.178 da 2ª Turma de Julgamento da DRJ I no Rio de Janeiro do processo nº 15540.000397/2009-46 (proc. fls. 140 a 166).

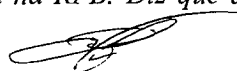
Também, consta a ciência do acórdão do processo nº 15540.000397/2009-46. Inicialmente foi enviada correspondência para o endereço Estrada das Areias Brancas, sem número, Japuíba, Cachoeiras de Macacu, que foi devolvida (proc. fl. 177). Na seqüência, foi feita a intimação por edital afixado em 21/01/2010 (proc. fl. 178). O edital convoca para ciência de intimação nos processos 15540.000009/2009-27 e 15540.000397/2009-46.

O presente processo foi remetido para a PGFN para inscrição em dívida ativa (proc. fls. 179 a 190).

É juntado aos autos o contrato social (proc. fl. 193 a 196), cartão CNPJ (proc. fl. 197) e documentação de Gírlédio (proc. fl. 198). Em 25/07/2010, cópias do processo são entregues a Gírlédio (proc. fl. 199).

Em 10/08/2010, o contribuinte se manifesta alegando que não foi cientificado da decisão da turma julgadora referente ao processo nº 15540.000009/2009-27 e ao processo nº 15540.000397/2009-46 (proc. fls. 202, 203, 224 e 225). Também, solicita que os autos sejam encaminhados para a Receita, a fim de que seja dado ciência do acórdão para seu exercício do direito de defesa. Caio e Victor, responsabilizados pelo crédito da autuada nos processos nº 15540.000009/2009-27 e nº 15540.000397/2009-46, se manifestam no mesmo sentido e ainda alegam que suas impugnações referentes ao auto constante do processo nº 15540.000397/2009-46 não foram juntadas (proc. fls. 212 a 220).

Despacho da Agência da Receita em Friburgo explica que o presente processo (nº 10730.730046/2010-38) foi formalizado para receber os créditos originários do processo 15540.000397/2009-46, mantidos pelo acórdão 12-27.178, da 2ª Turma da DRJ I no Rio de Janeiro, de 17/11/2009, que deu provimento parcial ao recurso (proc. fls. 253). Também, informa que a alegação do contribuinte, de que não foi cientificado da decisão, não procede porque a ciência foi tentada por correio, no endereço da impugnação do contribuinte (proc. fl. 102), que é o mesmo endereço do cadastro da empresa na RFB. Diz que a



correspondência foi devolvida (proc. fl. 172 a 177) e a ciência foi dada por edital (proc. fl. 178).

É juntada manifestação do contribuinte dirigida a PFN, datada de 17/10/2010 (proc. fls. 398 e 399). O contribuinte diz que, como o correio não consegue entregar as correspondências na sede da empresa, informou endereço no qual receberia todas comunicações da Receita Federal. Alega que o acórdão da Turma Julgadora, no entanto, não foi enviado para o endereço indicado. Sugere que o endereço teria sido indicado pelos documentos juntados nas folhas 226 a 228. Argumenta que o sócio que subscreve tem endereço certo, mas não foi comunicado do acórdão no seu endereço, apesar de ter recebido intimações da fiscalização no seu endereço. Diz que o edital é inócuo porque chama para tomar ciência de intimação e não de decisão de julgamento. Diz que a cientificação foi nula. Solicita que a PFN encaminhe os autos para a Receita, a fim de que seja dada a ciência pessoal no endereço constante da impugnação.

Petição semelhante, dirigida a PFN, é apresentada por Caio e Victor (proc. fls. 401 a 405). Dizem que, apesar de serem responsabilizados pelo crédito tributário da empresa, não foram cientificados do acórdão.

A PFN atende ao solicitado e devolve os autos para a Receita para considerações e para apresentação do comprovante de intimação (proc. fl. 406).

Em 27/10/2010, o contribuinte envia petição para a Receita Federal (proc. fl. 411). O contribuinte explica que o correio não consegue encontrar o seu endereço e indica endereço de sócio para receber correspondência, localizado na Rua Sete de Setembro, 885, Gradim, São Gonçalo, RJ.

Em 11/03/2011, despacho da agência da Receita (proc. fl. 412), informa que: a empresa foi autuada; impugnou a autuação; a turma julgadora deu provimento parcial à impugnação, fazendo recurso de ofício da parte exonerada; a ciência do acórdão foi por edital (proc. fl. 178), após correio devolver a intimação enviada por via postal (proc. fl. 177); frente a não apresentação de recurso voluntário o processo foi apartado para cobrança da parte mantida e julgamento do recurso de ofício da parte exonerada; não houve pagamento ou parcelamento e a dívida foi encaminhada para a PFN; apenas em 27/10/2010 a empresa apresentou requerimento indicando outro endereço para receber intimações (proc. fl. 411)

Em 21/03/2011, despacho da PFN (proc. fl. 415 e 416) insiste que, apesar da manifestação da agência, “ad cautelam, se faz necessária manifestação específica sobre a existência de intimações nos endereços indicados no Auto de Infração, folha 34 do presente processo, uma vez que segundo o auditor que lavrou o auto de infração, a empresa, através de depoimento de seu sócio-gerente, apresentou novo endereço para correspondência”. Também, lembra que é necessária manifestação sobre a intimação dos responsáveis. Ainda,



questiona o porque da ausência dos nomes dos coobrigados na CDA. Determina que a Receita esclareça sobre a intimação de todos os interessados e sobre a ausência dos nomes dos responsáveis na inscrição de dívida, no prazo de 30 dias.

Em 01/04/2011, o Serviço de Fiscalização de Niterói informa que (proc. fl. 420): o auto foi lavrado em 08/01/2009 e foi cientificado pessoalmente em 09/01/2009; que Gírlédio informou em depoimento que estaria a disposição da Receita Federal para novos esclarecimentos, apenas para recebimento de correspondência, na Rua Visconde de Sepetiba, nº 935, sala 1314, Centro, Niterói; e que não compete a este serviço, em razão do regimento, “a execução das demais atribuições objeto do questionamento do Sr. Procurador da Fazenda Nacional”.

Em 3/11/2011, despacho da PFN (proc. fls. 421 a 423) argumenta que, em vista da queixa do contribuinte de não ter sido intimado no endereço correto, e considerando que não há perigo eminente de prescrição, “é de boa administração, por cautela, encaminhar os autos mais uma vez à RF, solicitando àquele órgão que analise as alegações do contribuinte em definitivo e avalie a possibilidade se renovar as intimações aqui efetuadas”. Também, chama a atenção para o risco de restar comprovado o cerceamento de defesa e isso implicar em decadência ou prescrição. Pede que a Receita analise “em especial o fato do contribuinte ter informado na peça de fls. Que forneceu endereço para intimação da decisão final”.

Em 19/12/2011, o serviço de fiscalização relata o histórico do processo, informa que a competência para dar ciência de decisão de DRJ é da Agência de Nova Friburgo, sendo ela o órgão competente para responder para a PFN, e determina que o processo seja encaminhado para a agência (proc. fls. 429 a 432). A agência encaminha o processo para a PFN (proc. fl. 433).

Em 14/02/2012, despacho da PFN (proc. fls. 434 e 435) informa que, “considerando a manifestação inconclusiva apresentada pela SEFIS no que diz respeito à intimação da empresa no endereço apresentado pelo seu representante legal informado no Auto de Infração (fl. 34), bem como no Termo de Depoimento do Sr. Gírlédio dos Santos Ramos, esta Seccional da Fazenda Nacional entende prudente para fins de resguardar o crédito tributário que haja nova tentativa de intimação da empresa sobre a decisão da DRJ no endereço fornecido pelo representante legal da mesma”. Explica que “tal fato buscará evitar qualquer futura alegação de nulidade do processo administrativo fiscal com base na ausência de ampla defesa e contraditório... e em nada prejudicará a Fazenda Nacional”. Determina, dentre outros, a remessa para a agência “para providenciar nova intimação da empresa nos endereços constantes em fl. 420 e em fl. 411 e prosseguimento na cobrança administrativa”.

Em 17/02/2012, a agência de Nova Friburgo encaminha à empresa para ciência (proc. fls. 476 e 477): cópia do despacho administrativo do procurador da Fazenda Nacional constante das folhas 434 e 435, de 14/02/2012; acórdão 12-27.178 da 2ª Turma da DRJ I RJ, de 17/11/2009, de fls 140 à 166; e intimação



798/2009 da ARF/NOVA FRIBURGO/RJ, de 30/11/2009, fls. 172 a 176. As remessas são feitas para a Rua Visconde de Sepetiba, 9351, sala 1314, Niterói e para a Rua Sete de Setembro, 885, Gradim, São Gonçalo. A agência denomina o documento que indica o material remetido como Intimação 120/2012 e Intimação 121/2012. A correspondência é entregue pelo correio (proc. fls. 478 e 479).

Em 26/03/2012, o contribuinte apresenta recurso voluntário, onde repete os argumentos apresentados na impugnação, salvo os relativos à multa e juros Selic (proc. fls. 480 a 520). Diz que a fiscalização após algumas diligências alegou que o contribuinte estava em local incerto e ignorado e passou a intimar por edital. Informa que antes da desafixação do edital representante da empresa compareceu na Receita Federal, de sorte que a quebra de sigilo bancário, em 15/10/2008, foi precipitada e sem sequer uma segunda intimação. Diz que o Fisco lançou o ano de 2004, com base nos extratos, conforme processo nº 15540.000009/2009-27, e que impugnou tal lançamento. Diz que foi excluído do Simples por ato declaratório, conforme processo nº 15540.000053/2009-37, mas que a exclusão deveria ter aguardado a decisão definitiva referente ao processo nº 15540.000009/2009-27. Insiste na falta de motivação para quebra de sigilo bancário que implicou no lançamento dos anos de 2005 e 2006 e que só o poder judiciário pode quebrar o sigilo de alguém. Diz que o auto é nulo por violar princípios constitucionais. Diz que os anos de 2005 e 2006 não poderiam ser autuados por que o processo referente a 2004 e a exclusão do Simples estavam em discussão administrativa. Afirma que foi por isso que deixou de apresentar seus livros e documentos, de sorte que o arbitramento do lucro é nulo. Diz que a fiscalização errou ao adotar os depósitos bancários como base de cálculo para o lucro arbitrado. Argumenta que se a fiscalização não obteve os livros, não conhecia a receita da empresa e por isso o arbitramento está errado. Sustenta que os históricos dos extratos mostram que os créditos bancários não correspondiam à receitas. Adiciona que a fiscalização foi superficial e acabou tributando meras transferências entre contas da empresa. Cita alguns exemplos de créditos que seriam transferências entre contra da empresa e explica que DOC ou TED podem ser transferências entre contas da empresa. Enfatiza que alguns créditos são remessas da Carta Goiás, Carta Rio, e Higicenter, para pagamento de contas. Pede perícia e diz que a imputação de responsabilidade está errada.



Voto

Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro,

Conforme relatório acima, o lançamento dos anos de 2005 e 2006 depende do julgamento da exclusão do Simples. Assim, o presente processo depende do processo nº 15540.000053/2009-37, referente a exclusão do Simples, e este processo depende dos processos nº 15540.000009/2009-27 e nº 10730.720045/2010-93, referentes ao lançamento de 2004, que demonstra que a empresa excedeu ao limite legal.

Por isso, para saber se é possível julgar o presente processo (processo nº 15540.000397/2009-46) ou como ele deve ser julgado, é preciso considerar o que foi decididos nos 3 processos mencionados.

Conforme julgamento no CARF, a omissão de receita de 2004 discutida nos processos nº 15540.000009/2009-27 e nº 10730.720045/2010-93, da ordem de R\$ 30.000.000,00 foi mantida quase na sua integralidade. Deste modo, o contribuinte ultrapassou em muito o limite legal do Simples.

Conforme julgamento na DRJ, a exclusão discutida no processo nº 15540.000053/2009-37 foi mantida. Além disso, a análise dos processos nº 15540.000009/2009-27 e nº 10730.720045/2010-93 mostra que o contribuinte foi cientificado da decisão da DRJ e não apresentou recurso voluntário, de modo que a exclusão do Simples é matéria definitivamente decidida, tal como despacho do CARF no processo nº 15540.000053/2009-37.

Portanto, não há nada nos processos nº 15540.000009/2009-27, nº 10730.720045/2010-93, e nº 15540.000053/2009-37 que impeça o julgamento no CARF dos lançamentos de 2005 e 2006.

No entanto, a matéria a ser agora julgada se encontra distribuída em 2 processos diferentes. Parte está no presente processo (processo nº 15540.000397/2009-46), que controla os valores exonerados pela decisão da turma julgadora da DRJ e veicula o recurso de ofício. Outra parte está no processo nº 10730.720046/2010-38, que controla os valores mantidos pela decisão da turma julgadora da DRJ e veicula recurso voluntário.

Ambos os processos versam sobre o mesmo lançamento, referente ao ano de 2005 e 2006. Não obstante, neste processo se analisa apenas o recurso de ofício constante deste processo (nº 15540.000397/2009-46).

Quanto ao recurso de ofício, observando a decisão de 1ª instância, constata-se que os seguintes pontos foram favoráveis ao contribuinte e são, portanto, alcançados pelo recurso de ofício: 1º) dedução dos pagamentos efetuados pelo contribuinte na sistemática do Simples; 2º) consideração, na determinação do lucro, dos percentuais de 9,6% para IRPJ e 8% para a CSLL, ao invés dos percentuais de 38,4% e 32%; 3º) redução da multa de 150% para 75%.

No que tange a determinação para que sejam considerados os pagamentos efetuado no Simples, na quantificação da presente exigência, foi correta a decisão da turma julgadora.



No que tange a determinação de que os percentuais de arbitramento do lucro devem ser de 9,6% para o IRPJ e 8% para a CSLL, também agiu corretamente a turma julgadora. De fato, constata-se nos autos que a fiscalização aplicou os percentuais de 38,4% e 32%. No entanto, o Fisco não informou as razões pelas quais estava adotando tais percentuais e, de outra banda, o contribuinte demonstra que, conforme contrato social e alterações, nos anos de 2004 e 2005, a atividade era de comércio e indústria.

Assim, diante da falta de informação da fiscalização sobre as razões que levaram arbitrar com base nos percentuais máximos, poderia se supor que tal medida se desse em razão do parágrafo único do art. 537, do RIR/1999, que manda aplicar o maior percentual em caso apuração de omissão de receitas, sem vinculação a uma determinada atividade, nos casos de contribuinte com atividades diversificadas. Mas, não há qualquer afirmação neste sentido por parte da autoridade autuante e não há qualquer indicação no auto de infração sobre diversidade de atividade.

Também, considerando a afirmação constante da descrição dos fatos, de que o contribuinte tinha *atualmente* como objetivo principal a exploração do ramo de atividades de assessoria em gestão empresarial, pode se supor que a fiscalização adotou o percentual para este tipo de serviço. Se foi isto o que ocorreu, também foi correta a decisão da turma julgadora da DRJ, pois as alterações do contrato social mostram que apenas em 2007 a empresa adotou tal tipo de atividade.

Assim, no que tange a redução decorrente da alteração de percentuais de arbitramento do lucro, está correta a decisão de 1º grau, sendo improcedente o recurso de ofício.

No que tange a redução da multa de ofício de 150% para 75%, no entanto, equivocou-se a turma julgadora.

Isso porque, ao contrário do que a turma percebeu dos autos, os argumentos da fiscalização para aplicação da multa qualificada não foram apenas decorrentes das alterações no contrato social, pelas quais estaria demonstrada a intenção dos verdadeiros sócios de fugirem de suas responsabilidades. Os fiscais destacaram também, como razões para suas decisões, que a empresa declarou muito menos do que foi levantado como receita omitida, e que a empresa não foi localizada no domicílio fiscal cadastrado na Receita. Cabe transcrever parte da descrição dos fatos:

... outros fatos relevantes a se destacar são: que, apesar de todos os esforços despendidos, jamais conseguimos localizar a sede desta empresa, e que...

...

... o sujeito passivo, que é optante pelo SIMPLES, teve no decorrer dos anos-calendários de 2004, 2005 e 2006, as seguintes movimentações financeiras : R\$ 30.663.986,69 (2004); R\$ 30.725.252,88 (2005) e R\$ 9.385.382,10 (2006), respectivamente, para um total de rendimentos declarados de R\$ 1.128.865,00 (2004), R\$ 850.002,26 (2005) e R\$ 154.184,87 (2006)



Assim, considerando que a receita omitida corresponde à movimentação financeira, se constata que o contribuinte declarou em torno de 3% de suas receitas ao longo de 3 anos. Isso demonstra claramente que procurou ocultar do Fisco a ocorrência dos fatos tributáveis, ficando caracterizada a sonegação.

É importante destacar a relevância do cumprimento das obrigações acessórias, quer as que determinam informar os fatos tributáveis ocorridos, quer as que determinam a formalização dos débitos. É por meio destas declarações que o Fisco verifica o cumprimento das obrigações pelos contribuintes. Por isso declarar, por anos, os fatos tributáveis a menor do que os ocorridos caracteriza sonegação.

No presente caso, é absolutamente improvável que as informações prestadas nas declarações tivessem decorrido de erro. Ao contrário, a relevância da divergência e a não localização da empresa no domicílio fiscal cadastrado, somadas à tentativa dos sócios-gerentes à época da sonegação em fugirem de sua responsabilidade, confirma a intenção de sonegar tributos.

Mas, para esgotar a questão, cabe ponderar se o fato da omissão de receita ter sido caracterizada e quantificada por meio de presunção legal impede que se faça juízo sobre haver ou não intenção do contribuinte em esconder os fatos tributáveis do Fisco.

Para fazer esta análise, cabe frisar que não se trata de uma presunção legal, mas de centenas de presunções legais, referentes à centenas de créditos não explicados, quer pela empresa, quer por ex-sócios, quer pelos sócios atuais. Ou seja, a omissão não foi decorrente de um único evento (como ocorreria, por exemplo, caso se trata-se da constatação de um determinado passivo inexistente), o que não permitiria firmar convicção sobre as intenções do contribuinte.

Na verdade, ocorreram centenas de eventos que permitem, cada um, a presunção de omissão de receita. Além disso, esses eventos se repetiram diariamente por 3 anos e nenhum deles foi explicado pelo contribuinte durante a fiscalização, ou na sua impugnação.

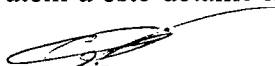
Este quadro por si só permite firmar convicção de que o contribuinte ocultou os fatos tributáveis. Isso sem falar nos outros elementos levantados pelo Fisco (cadastrar falso endereço como domicílio tributário; sócios efetivos tentarem escapar da responsabilização por meio de improváveis alienação de quotas; etc.).

Cabe notar que, ao contrário do que entendeu a turma julgadora, a tentativa dos sócios se evadirem da responsabilização, dentro do contexto demonstrado pelo Fisco, não se limita a caracterizar uma tentativa de fraudar execução, mas caracteriza o planejamento antecipado de esconder do Fisco seus débitos tributários.

Portanto, resta evidente a intenção da empresa em sonegar os valores que acabaram sendo lançados de ofício e foi correta a aplicação da multa de 150%. Por isso cabe dar provimento ao recurso de ofício neste aspecto, para restabelecer a exigência da multa de 150%.

Por estas razões, voto por dar provimento parcial ao recurso de ofício, para manter a multa de 150% .

No entanto, a preocupação da PFN expressa no processo nº 10730.720045/2010-93 e nº 10730.720046/2010-38 com a falta de intimação dos responsáveis era procedente. Não obstante, a PFN não se atém a este detalhe no seu último despacho e não



sugere à agência que cientifique os responsabilizados (processo nº 10730.720045/2010-93 fls. 577 e 578 e processo nº 10730.720046/2010-38 fls. 434 e 435). Assim, os apontados como responsáveis solidários não foram formalmente cientificados, em que pese terem comparecido ao processo nº 10730.720045/2010-93 e ao processo nº 10730.720046/2010-38, onde constava o acórdão que manteve a responsabilização.

Mas, em razão do recurso de ofício, o presente processo com todos os seus elementos, inclusive o termo de sujeição passiva, foi trazido ao conhecimento do CARF. Assim, preliminarmente, cabe decidir sobre a possibilidade do CARF conhecer de ofício sobre a responsabilização de Victor e Caio.

Neste aspecto, a possibilidade de declaração de nulidade do termo de sujeição passiva por falta de amparo legal, conforme art. 53 da Lei nº 9.784, de 1996, torna obrigatório o conhecimento de ofício dos termos de sujeição passiva. Vale a transcrição:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Por estas razões, voto por admitir a possibilidade do CARF conhecer de ofício os termos de responsabilização, para ponderar sobre sua legalidade.

Entendendo-se possível que o CARF conheça a matéria, cabe analisar a base legal pela qual o fiscal pretendeu trazer o Victor e Caio para o pólo passivo (inciso I do art. 124 e art 135, ambos do CTN).

Em uma primeira abordagem, apenas com base na tópica dos artigos no código, se percebe que eles alcançam situações totalmente distintas. O art. 124 está localizado no capítulo IV “sujeito passivo”, enquanto o art. 135 está localizado no capítulo V “responsabilidade tributária”. O art. 124 aponta pessoas que estão no pólo passivo em razão de uma conexão com o fato tributável (como propõe o capítulo IV), ao passo que o art. 135 indica pessoas que respondem por dívida tributária de outrem por conexão ao devedor (como propõe o capítulo V).

Isso mostra que os artigos não podem constar juntos da mesma acusação, sob pena de nulidade. Afinal, se a acusação não é clara, não é possível a defesa.

A única possibilidade dos dois artigos constarem da mesma acusação seria ficar cabalmente demonstrado que o apontado como solidário atende às hipóteses de incidência de ambos os artigos. Mas, no presente caso, isso não foi feito pela fiscalização. Inclusive, não houve nenhuma preocupação do Fisco em demonstrar que os apontados atendiam aos requisitos de um e do outro artigo, quanto mais dos dois ao mesmo tempo.

Ou seja, para o fiscal ter imputado solidariedade à Victor e Caio com base nos dois dispositivos deveria ter explicado como eles se relacionam com as situações alcançadas em cada artigo. Mas, isso não é observado no termo de sujeição passiva. Nesse documento se constata apenas a descrição de alguns eventos ocorridos durante a fiscalização, sem qualquer explicação sobre quais destes eventos realizam a hipótese do inciso I do art. 124 e quais eventos realizam a hipótese do art. 135. Com isso, há evidente prejuízo para a defesa que não sabe ao certo qual situação deve refutar ou esclarecer.



Por oportuno, vale lembrar que, sendo a presente questão tão complexa e com tão ampla divergência doutrinária e jurisprudencial, caberia ao fiscal ter sido o mais claro o possível. Inclusive, não bastaria demonstrar como cada uma das hipóteses de incidência teria sido realizada por Victor e Caio, mas seria conveniente que definisse o alcance de cada dispositivo. Só assim, ficaria evidenciada a regra aplicada e só assim seria permitida a defesa.

A ausência de explicações sobre o alcance da regra e a ausência de demonstração de realização da hipótese de incidência também implica na nulidade do ato.

Na sequência desta análise, cabe agora transcrever e analisar os artigos em pauta, iniciando pelo art. 124, *in verbis*:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Da leitura do art. 124, percebe-se seu aspecto didático, adequado ao status de norma geral (lei nacional), bem como à natureza de código.

Conforme o inciso I, são solidárias as pessoas que se coloquem na mesma posição (*tenham interesse comum*), no que tange ao fato gerador. Assim, por exemplo, os co-proprietários de imóvel são devedores solidários do IPTU ou os co-adquirentes de imóvel são devedores solidários do ITBI. Ou seja, são solidários aquelas pessoas que co-realizam o fato gerador.

Já o inciso II diz que são solidários aquelas pessoas apontadas na lei (da União, ou Estados, ou Municípios, no que pertine aos seus tributos respectivamente). Assim, por exemplo, se a legislação estadual estabelecer, o vendedor do imóvel será devedor solidário do ITBI com o comprador. Ou seja, mesmo não realizando conjuntamente o fato gerador, a solidariedade pode decorrer da lei

Como visto, com a exegese proposta, o art. 124 de tão didático poderia ser tido como desnecessário. O que serviria de argumento para pretender que a expressão “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*” alcançasse outras pessoas além daquelas que estejam na mesma posição em relação ao fato gerador.

Mas, mesmo com a interpretação didática propugnada, o art. 124 tem forte razão para existir, o que sustenta a interpretação defendida e afasta outras. Primeiro, ele divide e distingue os casos de solidariedade que existem em razão dos fatos tributáveis (inciso I) daqueles que existem em razão da lei e de outros fatos (inciso II). Segundo, garante que a solidariedade só decorra da lei, quer pela realização da hipótese de incidência do tributo (inciso I), quer pela realização da previsão legal de solidariedade estabelecida pelo legislador do ente tributante por razões de administração tributária (inciso II).

Enfim, ao dizer “*interesse comum*”, o CTN diz interesse idêntico. Se o interesse é idêntico, significa que as pessoas co-realizam o fato gerador.

Deste modo, se percebe que é incabível pretender sustentar, como quis o fiscal, que o sócio gerente, o administrador e a pessoa jurídica estejam na mesma posição em relação aos fatos geradores de tributos da empresa. Os fatos tributáveis realizados pela empresa são delas e os sócios e administradores não têm participação nestes fatos, embora representem a empresa ou a administrem.



O sistema jurídico e o direito tributário reconhecem a personalidade jurídica da empresa, que é distinta da dos seus sócios, gerentes e administradores. Os atos e fatos da empresa são delas e de mais ninguém. Os atos e fatos dos sócios e dos administradores são deles e não da empresa. Destarte, fica claro que o sócio-gerente ou o procurador não podem estar na mesma posição em relação ao fato tributável da empresa.

De outra banda, é preciso registrar que não há o menor sentido em se pretender que “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*” signifique algo diferente que a mesma posição em relação ao fato gerador. Admitir tal possibilidade é admitir que o CTN pretendesse criar uma instabilidade nas relações jurídicas.

Ou seja, não é razoável imaginar que uma norma geral, voltada a regular a produção normativa tributária dos entes da federação ou a estabelecer alguns padrões normativos de âmbito nacional, fosse deixar ao aplicador da lei (da União, dos Estados e dos Municípios) um espaço tão grande para interpretação. Pretender que o aplicador da lei pudesse definir, com toda a sua subjetividade, o que seria “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*” é o equivalente a pretender que o Código Tributário Nacional visasse a instabilidade das relações jurídicas.

As pessoas têm infinitos interesses e podem comungar algum destes interesses em uma situação que seja o fato gerador de algum tributo, sem que estejam na posição do sujeito passivo. Por exemplo, o corretor de imóveis, e talvez até o tabelião que lavra a escritura, pode ter interesse na venda e nisso seu interesse coincide com o interesse do comprador e o interesse do vendedor. Mas, cada um deles é uma pessoa distinta e ocupa uma posição jurídica diferente na compra e venda do imóvel e tem motivações próprias da posição que ocupam.

Não é possível confundir vontade parecida, interesse coincidente, desejo semelhante, ou qualquer outra proximidade de intenção, com *interesse comum na situação que constitua o fato gerador*. Por isso, não é possível atribuir ao inciso I do art. 124 do CTN o condão de estabelecer a solidariedade em razão da semelhança de vontades ou coincidência de interesses. A própria frouxidão que resultaria de tal interpretação é suficiente para refutá-la.

Deste modo, não fosse pelo próprio texto, até por segurança jurídica, é preciso entender que o art. 124 ao mencionar “*interesse comum*” diz interesse idêntico e isso significa que para serem solidários as pessoas precisam co-realizar o fato gerador.

Estabelecido o significado do inciso I do art. 124 do CTN, cabe indagar: no caso em concreto, qual seria o *interesse comum* (idêntico) de Victor, Caio e da empresa na realização dos fatos tributados?

Ora, não há qualquer interesse em comum.

A empresa realiza suas operações de venda e de prestação de serviço para realizar sua finalidade social. Os sócios-gerentes e os administradores representam e administram a empresa. O sistema jurídico, há muito atribui a cada um seus próprios atos. Pretender que o art. 124 torne os sócios-gerentes ou administradores solidários com os tributos da empresa é defender um retrocesso de centena de anos na definição da personalidade jurídica das pessoas.



Mas, consta do termo também a afirmação de que Victor e Caio teriam, em tese, cometido crime contra a ordem tributária e violado o contrato social. Cabe a pergunta: no que isso tornaria os interesses deles comuns com os da empresa em relação aos fatos tributáveis?

Também aqui não há como enquadrar a conduta de Victor e Caio no inciso I do art. 124. O fato de a empresa ter sonegado e da conduta do gerente poder ser tipificada penalmente, não significa que eles tenham *interesse comum na situação que constitua o fato gerador*.

De outra banda, o Simples é uma sistemática de cobrança de tributos tributo, por definição, realizados por uma única pessoa. Ou seja, não há como aplicar a solidariedade determinada no inciso I, do artigo 124 do CTN ao Simples, pois os tributos que eles representa pressupõem um único sujeito passivo.

Assim, se constata que o inciso I do art. 124 do CTN é totalmente impróprio a estabelecer solidariedade entre a empresa e o Victor e Caio.

Cabe agora analisar o art. 135, também mencionado no termo. O texto é o seguinte:

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.

Como se percebe, é preciso uma análise construtiva para dar significado à regra, já que seu texto não permite uma compreensão imediata. Assim, antes de se falar se cabe ou não a aplicação do artigo ao caso concreto, é preciso construir e enunciar com clareza a hipótese legal da regra veiculada pelo artigo. Para tanto, dois pontos de partida são adotados: 1º) a regra visa claramente proteger o Fisco do inadimplemento, por parte da empresa (isso decorre da interpretação sistemática do CTN, em especial dos artigos do capítulo V); 2º) tal proteção deve se dar dentro de limites razoáveis.

Então, se a finalidade da regra é a de garantir o adimplemento, parece ponderado que ela incida quando ocorre o inadimplemento absoluto. Afinal, se a regra pretende evitar que o Fisco seja prejudicado, não parece necessário que ela incida enquanto a devedora ainda pode satisfazer o débito com seus bens. Portanto, resta claro que um dos elementos da hipótese de incidência é a impossibilidade de cobrar da empresa o débito tributário.

Outro elemento bastante evidente é a necessidade de alguma conduta ilícita por parte da pessoa que vai ser responsabilizada. Inclusive o art. 135 é expresso em exigir que o responsabilizado tenha agido com infração de lei.

Obviamente existem diversas possibilidades das pessoas apontadas nos incisos agirem com infração de lei. Mas, considerando que a finalidade da regra é proteger o Fisco do inadimplemento absoluto de débito tributário, é razoável que a atuação da pessoa que



será responsabilizada tenha a ver com este débito tributário pelo qual responderá ou com o inadimplemento absoluto.

Com base nesta interpretação, uma das condutas que estariam alcançadas pelo dispositivo é a pessoa estar no comando da empresa quando a empresa sonega tributos (oculta do fisco a ocorrência de fatos tributáveis). Agora, juntando os dois elementos (esta conduta e a finalidade da regra de proteger o Fisco do inadimplemento absoluto), tem-se que para responsabilizar o gerente ou administrador é preciso que o débito tributário decorra de sonegação, que ele tenha estado na administração da empresa no momento em que ocorreu a sonegação, e que não seja possível cobrar da empresa.

Outra conduta passível de responsabilizar seria a dissipação irregular de patrimônio de empresa devedora do Fisco. Nesses termos, a responsabilidade decorre, não de sonegação, mas de dissipação do patrimônio da devedora sem observar as regras legais de privilégio de crédito.

Em termos práticos, conclui-se que a responsabilidade prevista no art. 135 é subsidiária, e não solidária, e aplica-se, dentre outras situações, quando o débito decorre de sonegação.

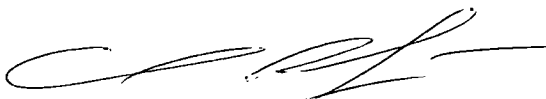
No caso concreto, conforme o fiscal autuante, o auto de infração formaliza débito decorrente de sonegação fiscal no ano-calendário de 2005 e 2006. Assim, seria possível haver a responsabilização da gerente ou do administrador nos anos de 2005 e 2006, **mas não há qualquer demonstração no auto ou no termo de sujeição passiva solidária de que a empresa não tenha condições de pagar o débito.** Portanto, não está demonstrado que os fatos correspondem ao descrito no art. 135 e não se pode falar em responsabilidade da gerente ou do administrador. Deste modo, o art. 135 não fornece base legal para o “termo de sujeição passiva solidária”.

Em conclusão, a responsabilização é nula por falta de base legal.

Por oportuno, saliente-se que tal entendimento não impede a responsabilização das pessoas apontadas no momento em que ficar caracterizada a impossibilidade de cobrança do débito tributário da empresa. Por exemplo, vindo tal fato ficar demonstrado em uma execução frustrada, ficam perfectibilizadas as condições da responsabilização e a PFN pode redirecionar a execução para os responsáveis.

Em resumo, por tais razões, no que tange à matéria veiculada pelo presente processo, voto por dar provimento parcial ao recurso de ofício, para restabelecer a multa de 150%, por conhecer de ofício da imputação de responsabilidade, e por declarar a nulidade da responsabilização de terceiros.

Por fim, cabe destacar a necessidade de que os processos nº 15540.000397/2009-46 e nº 10730.720046/2010-38, que versam sobre o mesmo lançamento, sejam apensados aos processos nº 15540.000009/2009-27, nº 10730.720045/2010-93, e nº 15540.000053/2009-37, dos quais dependem diretamente.

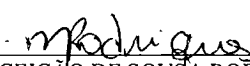

CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO - PRIMEIRA CÂMARA
PROCESSO Nº 15540.000397/2009-46

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

M F	Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (1ª Câmara/1ª Seção)
	Brasília – DF, 28 de agosto de 2012  MARIA CONCEIÇÃO DE SOUSA RODRIGUES MATRICULA: 0148066

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN

- () apenas com ciência;
() com Recurso Especial;
() com Embargos;
() _____