



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

Processo nº 16004.001345/2010-61
Recurso nº 914.191 Voluntário
Acórdão nº **1302-00.836 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de março de 2012
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente NOROESTE AUTO PEÇAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007

Ementa:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. NECESSIDADE DE APRECIÇÃO.

O responsável tributário que ingressa na relação jurídico-tributária como sujeito passivo indireto, poderá dela ser excluído se assim entender as autoridades competentes para apreciar as suas razões. Não conhecer os argumentos expendidos pelos indicados nos autos para compor o pólo passivo da obrigação tributária constitui, à evidência, cerceamento do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, anular a decisão de 1ª instância.

“documento assinado digitalmente”

Marcos Rodrigues de Mello

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Processo nº 16004.001345/2010-61
Acórdão n.º **1302-00.836**

S1-C3T2
Fl. 2

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Guilherme Polastri Gomes da Silva e Diniz Raposo da Silva.

CÓPIA

Relatório

NOROESTE AUTO PEÇAS LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, São Paulo, que manteve, na íntegra, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas ao ano-calendário de 2006, formalizadas a partir da constatação de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

O Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido foram determinados por meio do arbitramento do lucro, vez que a escrituração mantida pela contribuinte foi considerada pela Fiscalização como imprestável para apuração das bases de cálculo correspondentes.

Transcrevo, a seguir, relato feito em primeira instância acerca dos fatos apurados e das razões de defesa apresentadas pela contribuinte em sede de impugnação.

...

Consta no processo que a fiscalização teve início para verificar a movimentação financeira de Walter Nicoletti, que, sendo intimado, não apresentou os extratos bancários, motivo pelo qual foi expedida a Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF). Analisando os citados extratos bancários, verificou-se a necessidade de circularizar alguns remetentes e destinatários de recursos movimentados nas contas bancárias de Walter Nicoletti (Banco do Brasil S/A e Nossa Caixa S/A), ficando evidente que elas eram utilizadas por Denilson César Marzocchi para movimentar recursos da Noroeste, da qual Denilson era proprietário.

Novamente intimado, Walter Nicoletti confirmou ter dado procuração para o Sr. Denilson movimentar suas contas bancárias. Sendo intimado, Denilson César Marzocchi informou que *"durante o ano de 2006 foram realizadas transações nas referidas contas correntes, podendo ser os recursos de minha responsabilidade nos negócios gerados"*.

Tendo sido constatada, principalmente por meio da circularização entre débitos e créditos das contas de Walter Nicoletti, que a movimentação financeira é da Noroeste de propriedade de Denilson César Marzocchi, foi aberta fiscalização em nome da citada empresa, a qual foi intimada a comprovar a origem dos recursos depositados nas contas bancárias, bem assim a apresentar os livros Diário, Razão, documentos que deram origem aos lançamentos e Lalur.

Referidos livros foram apresentados, no entanto, não foi comprovada a origem dos valores depositados nas contas correntes de Walter Nicoletti, sendo a contribuinte novamente intimada a fazer essa comprovação e a apresentar nova

escrituração contábil, juntamente com os documentos que dariam origem a ela. Em resposta, a contribuinte afirmou que *"a origem da movimentação financeira, objeto da intimação, é dos negócios próprios da empresa"*.

A fiscalização constatou que os recursos movimentados nas contas de Walter Nicoletti não foram escriturados pela Noroeste e representam 78,17% do total da movimentação financeira efetivamente escriturada, o que torna a escrita fiscal imprestável para determinar o lucro real, sendo arbitrado o lucro da empresa.

Foi lavrado o Termo de Sujeição Passiva Solidária contra o sócio Denílson César Marzocchi, conforme se vê às fls. 1727/1728.

Notificada do lançamento, a contribuinte, representada pelo sócio Denílson César Marzocchi (fls. 1807 a 1811, 1836/1837), ingressou com a impugnação de fls. 1815 a 1835, alegando:

- Nulidade do lançamento. A fiscalização cometeu falha grave ao identificar a matéria tributável e efetuar a tributação com base na movimentação bancária de origem não comprovada, quando ficou comprovado que a origem dos depósitos eram as operações normais da empresa, da comercialização de suas mercadorias. Não existe lugar, nesse caso, para a presunção fundada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996;

- Os créditos/depósitos extraídos dos extratos bancários e resumidos nas planilhas, identificados com a rubrica "cobrança", uma vez reconhecidos como operação comercial da empresa Noroeste, não podem e não devem ser taxados como "presunção" de omissão de receita. Vide, por exemplo, o valor de R\$ 23.799,60 no extrato à fl. 372 e na planilha de fl. 1690;

- Ilegalidade da quebra do sigilo bancário. O auto de infração é nulo, pois houve quebra do sigilo bancário sem autorização judicial, o que torna ilícita a prova daí decorrente;

- A fiscalização valeu-se, para determinação da matéria tributável, da movimentação financeira da pessoa física de Walter Nicoletti, em total afronta ao Código Tributário Nacional (CTN), art. 43, e art. 153, III, da Constituição Federal (CF). A movimentação bancária não caracteriza rendimento auferido, sendo que um mesmo valor pode circular por meio de reiteradas operações de depósitos, transferências e saques sem que, necessariamente, tenha ocorrido o acréscimo patrimonial;

- O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser interpretado de forma sistemática com a regra do art. 43 do CTN, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da hierarquia das leis. A única interpretação do citado art. 42 é no sentido de que o depósito bancário seja considerado indício de receita auferida, cabendo ao Fisco a tarefa de desenvolver a fiscalização, apurando outros elementos seguros (aquisição de bens, variação patrimonial em geral, etc.) com vistas à efetiva identificação do fato gerador do tributo. A presunção de renda estabelecida por uma lei ordinária não pode afetar o conceito de renda delimitado por outra norma que tem força de lei complementar;

- Não existe motivo suficiente para que a sua escrituração seja declarada imprestável. Todos os documentos fiscais e todos os livros fiscais e contábeis solicitados foram apresentados e a escrituração foi elaborada de acordo com as leis comerciais e fiscais, tendo sido elaboradas as demonstrações financeiras. A

fiscalização conhecia a receita bruta, por meio das Gias de ICMS, tanto que se utilizou desses valores, não havendo razão para o arbitramento;

- Ocorreu duplicidade na apuração da matéria a tributar: os valores apurados pela fiscalização retratados no item 01 do auto de infração estão incluídos no item 02. Os autuantes concluíram que a receita bruta do período é a soma da receita declarada e da presunção de omissão de receitas oriundas dos depósitos bancários;

- Não consta no Termo de Constatação Fiscal e nem no Auto de Infração o motivo que levou a fiscalização ao agravamento da multa. Para a exigência da multa de 150% deve ficar comprovado o intuito de fraudar, o que não ocorreu no presente processo, pois atendeu às intimações da fiscalização e a alegada imprestabilidade de sua escrituração contábil ocasionou o arbitramento do lucro;

- Não há legitimidade para o enquadramento do sócio Denílson César Marzocchi como responsável pelo crédito tributário, com fundamento no art. 124 do CTN, uma vez que essa tipificação legal presta-se tão-somente para atribuir responsabilidade a terceiros interessado no fato gerador e não aos seus sócios. Não há como imputar ao sócio da empresa o dever de recolher tributos da sociedade sem que haja comprovação de fraude ou outras práticas previstas nos arts. 135 e 137 do CTN;

- Os autuantes não apontam qualquer fato concreto que embasaria o redirecionamento da autuação fiscal ao sócio da empresa, aduzindo apenas que não resta dúvida do total envolvimento do sócio Denílson César Marzocchi nesse esquema para tirar proveito dos recursos financeiros correspondentes aos tributos sonegados;

- A simples falta de recolhimento de tributo não tem o condão de firmar a responsabilidade pessoal do administrador pelo crédito tributário, mas tão-somente a sua responsabilidade solidária pelo tributo, nos termos do art. 134 do CTN, ou seja, sobrevindo a liquidação da sociedade, se a falta de recolhimento do tributo constitui omissão imputável ao dirigente.

A já citada 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº. 14-33.382, de 19 de abril de 2011, pela procedência dos lançamentos.

O referido julgado restou assim ementado:

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

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

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

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

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA.

A escrituração que contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real, implica arbitramento do lucro.

NULIDADE.

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

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

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

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO DE PESSOA. FALTA DE COMPETÊNCIA.

Não compete às Delegacias da Receita Federal de Julgamento a apreciação da exclusão de pessoa arrolada como responsável solidária pelos tributos exigidos da contribuinte.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

MULTA QUALIFICADA.

Caracterizado o intuito de fraudar o Fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150%.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei.

Irresignada, a contribuinte apresenta recurso voluntário, por meio do qual, afirmando que a decisão recorrida se ateve a repetir as conclusões trazidas aos autos pela Fiscalização, renova parte dos argumentos expendidos na peça impugnatória.

Nesse sentido, sustenta a Recorrente:

- que a real omissão de receita só pode ser apurada diretamente;
- que, se a Fiscalização concluiu que há omissão de receita, é imperioso que sejam levados ao processo todos os elementos e todas as provas que servem de suporte para o lançamento;
- que, pela ausência da busca da verdade material e falta de motivação, a decisão de primeira instância é nula;

- que, por disposição legal, o ônus da prova que embasou o lançamento é da autoridade lançadora, e não do contribuinte;

- que a Fiscalização sequer se empenhou no sentido do aproveitamento da escrituração contábil, simplesmente abandonou e partiu para o caminho mais fácil, que é o arbitramento de lucros;

- que não existe motivo suficiente para que a escrituração contábil seja declarada como imprestável;

- que a decisão da recorrida sequer se pronunciou sobre a duplicidade de tributação aplicada pelo Fisco;

- que os valores apurados pela fiscalização retratadas no item 001 do auto de infração estão incluídos no item 002, sendo um absurdo pensar que apesar dos Auditores estarem de posse de todos os documentos do ano de 2006, efetuaram o lançamento de tributos sobre a soma dos dois valores;

- que não consta no Termo de Constatação Fiscal e nem no Auto de Infração o motivo que levou a Fiscalização à qualificação da multa;

- que, da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade administrativa lançadora, não se pode dizer que houve o "evidente intuito de fraude" que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada;

- que é perfeitamente cabível a apreciação da solidariedade passiva do sócio na fase administrativa;

- que, ao dizer que o seu sócio não poderia discutir sua condição de solidariamente responsável nesta fase administrativa, porque isto seria matéria restrita à fase judicial de execução do crédito tributário, o acórdão recorrido, verdadeiramente, vedou o amplo direito de defesa.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos, relativas ao ano-calendário de 2006, formalizadas a partir da constatação de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

A autoridade fiscal, amparada nas disposições dos arts. 124, I, do Código Tributário Nacional, atribuiu responsabilidade solidária ao Sr. Denilson César Marzocchi, sócio da contribuinte.

O voto condutor da decisão exarada em primeira instância, relativamente à responsabilidade solidária imputada pela Fiscalização, assinalou:

Termo de Sujeição Passiva Solidária

Na impugnação da pessoa jurídica foram apresentados argumentos contra a imputação de responsabilidade solidária a Denilson César Marzocchi, contra quem foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária.

Cumprе esclarecer que, em princípio, a circunstância de ter sido arrolado responsável solidário autoriza a formação de litisconsórcio passivo no momento da cobrança do crédito. Nesse momento, portanto, será apropriado discutir se aquela pessoa física possui interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. É necessário registrar, portanto, que não somente o momento, mas também a autoridade incumbida de decidir essa questão, será outra.

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

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

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

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

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

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

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

Como se vê, a Turma Julgadora deixa de apreciar a responsabilidade tributária imputada pela autoridade autuante, entendendo: a) inexistir competência para tal; e b) ser inócua qualquer manifestação acerca da matéria.

Com a devida permissão, discordo da argumentação acatada pelo colegiado de primeiro grau para não se pronunciar sobre a responsabilidade tributária em questão.

Passo, pois, a declinar os fundamentos do entendimento aqui esposado.

Subsidiado no magistério de Bernardo Ribeiro de Moraes¹, o vocábulo responsabilidade é empregado para indicar a situação de uma pessoa que é convocada PARA RESPONDER por certa situação que lhe foi atribuída.

No caso vertente, a autoridade fiscal decidiu, a partir da constatação do inadimplemento da obrigação tributária, exigir também do sócio da contribuinte, as prestações correspondentes.

Não obstante a existência de variação na classificação, pode-se dizer que os elementos que integram a obrigação tributária são: a) o sujeito ativo; b) o sujeito passivo; c) o objeto; e d) a lei (ou causa).

A teor do disposto no art. 121 do Código Tributário Nacional, sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, sendo denominada CONTRIBUINTE quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, e, RESPONSÁVEL, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Em conformidade com o art. 142 do mesmo diploma legal (Código Tributário Nacional), LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, IDENTIFICAR O SUJEITO PASSIVO e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O lançamento tributário, como é cediço, declara a existência da obrigação tributária, formalizando o crédito tributário correspondente.

À luz do exposto, mostra-se absolutamente indubitável que o RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO integra, como sujeito passivo, a relação jurídico-tributária nascida a partir da ocorrência das hipóteses descritas na lei tributária (*“o responsável é um devedor em nome próprio, obrigado ao cumprimento da prestação tributária, da mesma forma que o sujeito passivo originário – contribuinte”* - obra referenciada, pág. 659).

Nessas circunstâncias, não vejo como excluir do objeto do litígio, nos processos administrativos fiscais de determinação e exigências de créditos tributários, as razões trazidas por aquele que por ato expresso da autoridade lançadora foi eleito sujeito passivo da obrigação tributária formalizada.

A meu ver, é irrelevante o fato de que, independentemente das decisões que possam ser prolatadas no curso do processo administrativo fiscal, a sujeição passiva possa, em período posterior, na eventual execução judicial da dívida constituída, ser modificada. É certo, porém, que julgada procedente, em âmbito administrativo, a inclusão de terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, a exclusão em período posterior só se poderá fazer por meio de medida judicial adequada.

Nessa linha, declino o entendimento de que o ato administrativo praticado pela autoridade de primeiro grau, ao deixar de apreciar os argumentos trazidos ao processo acerca da responsabilidade tributária imputada pela autoridade autuante, quedou-se nulo, vez que cerceador do direito de defesa.

Assim, conduzo meu voto no sentido de decretar a nulidade da decisão de primeira instância, para que outra seja prolatada, apreciando-se, dessa vez, os argumentos expendidos acerca da alegada improcedência da responsabilidade tributária imputada ao sócio Denílson César Marzocchi.

Sala das Sessões, em 16 de março de 2012

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães