



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.720220/2016-29
Recurso Embargos
Acórdão nº 1302-003.940 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2019
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado LANCE CONSULTORIA EMPREENDIMENTOS E GESTAO DE ATIVOS EIRELI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2010, 2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Verificada a coerência interna entre os fundamentos da decisão e as conclusões nela exaradas, não resta caracterizada a contradição para fins de acolhimento de embargos declaratórios opostos.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. CABIMENTO

Observada a falta de declinação de forma clara dos fundamentos adotados pela decisão, é cabível a oposição do remédio processo dos embargos declaratórios a fim de que sanar a obscuridade ali divisável, mesmo que não se lhes sejam emprestados efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer dos embargos, vencido o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca (relator), que conhecia parcialmente, e acolhê-los, sem efeitos infringentes para aclarar os fundamento dos acórdão embargado. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca – Relator

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno

do Carmo Moreira Vieira e Gustavo Guimarães da Fonseca. Ausente o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, substituído pelo Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Cuida-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional por meio da qual sustenta haver, no julgado realizado por este Colegiado em 21 de novembro de 2018 (acórdão de e-fls. 31.235/31.293), duas contradições/obscuridades, a seu ver, passíveis de correção.

Num primeiro momento, deduz que a conclusão proposta particularmente no voto vencedor proferido por ocasião do aludido julgamento teria sido omissa/contraditória particularmente por ter desconsiderado as conclusões adotadas pela Autoridade Lançadora concernentes à qualificação da multa de ofício em relação aos créditos de IRPJ e CSLL, bem como quanto a responsabilidade tributária do sócio da embargada (ambas afastadas por este Colegiado).

Em seguida, afirma haver contradição entre as premissas adotadas pela Turma no que tange ao lançamento do IRFonte, apurado na forma do art. 61 da Lei 8.981/95.

Com efeito, o acórdão embargado, por maioria de votos, afastou a qualificação da multa de ofício também em relação à esta exação por não identificar motivos, claramente declinados no TVF, tendentes à demonstração da prática dos atos tratados pelos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64. Nada obstante, foi mantida, nos termos do voto do Relator, a responsabilidade do Sr. Paulo Roberto Brunetti, ainda que, como já dito, não tenham sido identificadas, ou pelo menos comprovadas, práticas de atos fraudulentos que objetivassem, especificamente, a evasão tributária fiscal.

Ao apreciar o remédio oposto pela Fazenda Nacional, a D. Presidência desta Turma houve por bem os admitir parcialmente, tão só quanto a segunda contradição/obscuridade alhures apontada, isto é, relativa à responsabilidade tributária prefixada em desfavor do Sr. Paulo Roberto Brunetti com base nos preceitos do art. 135, III, do CTN, quanto ao IRFonte. Calha transcrever, neste passo, as razões contidas no aludido despacho que bem resumem o fundamento ali declinado para receber (admitir) os preditos declaratórios:

Na linha de raciocínio desenvolvida pelo voto vencedor, na qual a multa qualificada e a responsabilidade solidária estão diretamente ligadas, se, como mencionado, o desenvolvimento de uma atividade ilícita pela empresa sob a batuta do gestor justificaria a imputação da responsabilidade tributária, em tese, **e apenas em tese**, tal situação poderia implicar na manutenção da multa qualificada.

Para evitar que remanesçam quaisquer dúvidas quanto ao entendimento do colegiado cabe à turma julgadora, expressa e motivadamente, ratificar em relação ao IRRF que o "*desenvolvimento de uma atividade ilícita pela empresa*" conforme descrito no voto, não justificaria a imputação da multa qualificada; ou, se for o caso, retificar a decisão nessa questão

Este é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

Como já destacado pela decisão que admitiu os presentes declaratórios, o recurso é tempestivo, tendo sido interpostos por parte legitimada, legalmente. A par disto, todavia, há no remédio em análise vício que, *a priori*, impede o seu conhecimento.

I DOS NECESSÁRIOS ESCLARECIMENTOS PREFACIAIS.

Destaco, de imediato, como já expus quando da elaboração do voto vencedor, que, contrariamente ao sustentado pela embargante, e defendido tanto pela Autoridade Lançadora como pela própria DRJ, os fatos tratados neste feito, não obstante revelarem ilícitos passíveis de sanção civil e, até mesmo, penal, não guardam com a obrigação tributária uma necessária relação de pertinência... a compra e venda de títulos da dívida pública, superdimensionados, com o uso de empresas de fachada, não revolvem, *per se*, elementos tendentes à tipificação das hipóteses preconizadas pelos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64. As operações engendradas e as práticas ilícitas descritas no feito tinham por escopo lesar os adquirentes dos citados títulos e, quando muito, o próprio erário, contudo, em relação à eventuais processos compensatórios que, de toda sorte, não compõem o espectro de análise abarcado por este processo.

Tais práticas, insista-se, não obstante criticáveis tanto sob o plano da responsabilidade civil como quanto da disciplina criminal, não culminaram objetivamente com as infrações destacadas no TVF, a saber:

- a) Erro dos percentuais de base de cálculo do IRPJ e da CSLL;
- b) Não comprovação da causa e dos destinatários de pagamentos verificados a partir da análise de extratos bancários pertinentes a contas de titularidade da empresa autuada, que culminou com o lançamento do IRRF baseado nos preceitos do art. 61 da Lei 8.981/95.

Em linhas gerais, não havia no feito nenhum vínculo expresso entre as práticas ilícitas identificadas e as infrações à legislação tributária tal como descritas acima, sendo este o motivo central para o afastamento da qualificação da multa de ofício e, particularmente, da responsabilidade tributária do Sr. Paulo Roberto Brunetti quanto as exigências relativas ao IRPJ e a CSLL.

O problema é que este Conselheiro votou pela manutenção da responsabilidade da pessoa física supra quanto ao IRFonte, acompanhando o voto condutor, neste ponto específico. Como o objeto do voto vencedor ficara adstrito aos pontos em que o D. Relator restara vencido, não houve, de minha parte, uma preocupação em justificar a posição assumida, unanimemente, pelo Colegiado. É importante destacar, todavia, que a mesma perplexidade divisada pela PGFN, e externada nos declaratórios que hora se examina, acometeu este julgador quando da elaboração do voto vencedor...

Havia, sim, e de fato, quando menos uma incongruência “em tese” entre as premissas adotadas pelo Colegiado para afastar a multa qualificada e para manter, quanto ao IRFonte, a responsabilidade do Sr. Paulo Roberto; com efeito, se se reconheceu inexistirem elementos para se identificar um ou alguns dos atos preconizados pela Lei 4.502 para viabilizar a aplicação da penalidade mais gravosa prevista pelo art. 44, § 1º, da Lei 9.435/96, não haveria, por consentâneo lógico, motivos para se manter a responsabilidade tributária (seja em relação à qual tributo for).

Dois motivos de ordem processual impediram este Julgador de se pronunciar, naquele momento, sobre a questão:

- a) certo ou errado, o voto já havia sido proferido e registrado, inclusive com a publicação da respectiva ata de julgamento, prevalecendo o entendimento majoritário da Turma; não me cabia, agora, alterar o respectivo resultado;
- b) logicamente, a alteração deste entendimento não poderia ser realizada de ofício, dependendo, pois, de provocação expressa de uma das partes interessadas.

Como se demonstrará a seguir, no entanto, ainda que se considere existir, realmente, uma contradição no julgado, o remédio processual oposto é incabível.

II INADMISSIBILIDADE DOS EMBARGOS POR FALTA DE INTERESSE RECURSAL.

Como há muito restara assente na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, dá lugar aos embargos declaração a chamada contradição interna, porventura observada nas decisões contra as quais o mencionado remédio é manejado. Isto é, cabem os declaratórios quando se observa a incongruência “*entre as proposições e as conclusões do próprio julgado*” (EDcl nos EREsp 667.002/DF, Rel. Ministro Humberto, Martins, Corte Especial, DJe 12/03/2019).

Grosso modo, à semelhança dos casos de inépcia preconizados pelo art. 330, § 1º, III, do CPC/2015, observa-se a contradição no aresto embargado quando das premissas sustentadas não decorrer, logicamente, a conclusão contida em seu dispositivo.

O caso vertente, como advertido no tópico anterior, encerra, sim, uma contradição, mormente se considerarmos, como apontado pelo r. despacho de admissibilidade, que a premissa utilizada para afastar a qualificação da multa de ofício (e também a responsabilidade relativa ao IRPJ e à CSLL) se aplica, também, à responsabilidade concernente ao IRRF.

E, como disse alhures, este Conselheiro de fato considerara esta possibilidade quando da elaboração do voto condutor, não tendo, então, me manifestado tão só pelas razões já apontadas no tópico anterior. O caso, todavia, é absolutamente *sui generis*...

Ora, viu de se ver que as alegações trazidas pela embargante quanto a multa qualificada em si, e a responsabilidade tributária afeita ao IRPJ e a CSLL, não foram admitidas; nesta esteira, não se pode pretender, no caso, emprestar a estes declaratórios efeitos infringentes

para modificar o julgado quanto a parte em que não foi admitida. Restaria-nos, assim, enfrentar a questão atinente, tão só, à responsabilidade tributária, exclusivamente, quanto ao IRFonte (objeto remanescente dos declaratórios em exame). Acaso, no entanto, reconheçamos efetivamente a ocorrência de contradição, teríamos que reformar o acórdão recorrido *em desfavor do próprio embargante*, encerrando, neste caso, inegável *reformatio in pejus*.

Vale destacar que, realmente, a premissa sustentada para manter a responsabilidade fora distinta daquela aventada para justificar o afastamento da multa qualificada. Não tenho como comprovar esta assertiva porque no âmbito do CARF, e das sessões de julgamento realizadas no seio deste órgão colegiado, não há registros dos debates então realizados (inexistem, aqui, as chamadas notas taquigráficas). Ainda assim (e que me corrijam meus pares se assim não se entendeu), os motivos que levaram a turma a manter a responsabilidade (que agora, admito, respeitadas eventuais posições antinômicas, são equivocados), giram em torno da própria redação do art. 135, III, do CTN. Vejam:

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:

(...)

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

Notem que o preceito acima, diferentemente do que reza o art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, **não faz remissão às disposições dos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64**. Ou seja, pelo que se defendeu em sessão de julgamento, para a tipificação da hipótese descrita pelo citado art. 135, III, do CTN, não se pressuporia a prática de atos fraudulentos, dolosos ou de sonegação, restringindo o seu núcleo típico à concretização de atos “ilícitos, contrários à lei ou ao estatuto”.

Assim, o entendimento que prevaleceu na Turma é de que, ainda que não comprovados os fatos preconizados pela mencionada Lei 4.502 (ou, particularmente, a vinculação entre os atos descritos no processo e as consequências tributárias aventadas por esta norma retro), haveria, sim, a constatação da prática de atos contrários ao estatuto, já que a venda de títulos “podres” não se afeiçoaria ao objeto da empresa autuada ou, de toda sorte, qualificáveis como ilícitos (ainda que não para o direito tributário).

É inegável, portanto, que a premissa adotada para manter a responsabilidade tributária do Sr. Roberto é distinta daquela assumida para afastar a qualificação da multa. Mas ao ratifica-la, a consequência daí decorrente seria de manter a responsabilidade do Sr. Roberto **também em relação ao IRPJ e à CSLL e isso não poderá ser feito neste momento até porque, insista-se, esta última questão não foi admitida pelo despacho de e-fls. 31.310 e ss.**

Em linhas gerais, ao se proceder a integração do julgado para se apresentar a premissa acima descrita (e assim, tornar claros os fundamentos adotados pelo Colegiado para manter a responsabilidade tributária do Sr. Roberto quanto ao IRRF), ainda se observaria no caso vertente uma contradição (como dito, esta mesma premissa teria que ser aplicada à hipótese de responsabilidade concernente ao IRPJ e a CSLL) que não poderia, por tudo o que foi exposto, ser saneada neste momento.

Como dito anteriormente, a única solução possível ao caso seria de emprestar a estes declaratórios efeitos infringentes para modificar a fundamentação do acórdão e,

coerentemente com o que foi decidido quanto ao IRPJ e a CSLL, afastar a responsabilidade do sócio da empresa embargada também em relação ao IRRF. Assim como já alertado, entretanto, esta solução importaria na reforma do aresto em prejuízo do próprio embargante o que não só é impossível, como também revela, à toda evidência, **a falta de interesse recursal da PGFN quanto a este problema especificamente analisado.**

E que o interesse recursal é pressuposto de cabimento dos embargos, não há dúvidas razoáveis. Neste sentido já se manifestou a jurisprudência assente das Cortes Nacionais:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NA RECLAMAÇÃO. ALEGAÇÃO DE OMISSÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PRETENSÃO DE EXTINÇÃO DO CUMPRIMENTO DE SENTENÇA. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. FIXAÇÃO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS DE SUCUMBÊNCIA. POSSIBILIDADE. APERFEIÇOAMENTO DA RELAÇÃO PROCESSUAL MEDIANTE A CITAÇÃO DO BENEFICIÁRIO DO ATO IMPUGNADO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

1. O pedido deduzido na reclamação foi julgado procedente para cassar o acórdão reclamado e, em consequência, a decisão do Juízo singular que havia autorizado o prosseguimento do cumprimento de sentença promovido pelo beneficiário do ato reclamado. Logo, ressentido-se o embargante de interesse recursal ao deduzir, a pretexto de omissão do julgado, pretensão de igual natureza. (STJ. EDcl na Rcl 34880/MS; Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, DJe 16/05/2019)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. RECURSO DA PARTE CONTRÁRIA IMPROVIDO. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. EMBARGOS NÃO CONHECIDOS.

1. Carece de interesse recursal àquele que requerer a concessão de efeitos infringentes aos embargos de declaração interpostos contra decisão que lhe foi integralmente favorável, ao rejeitar o agravo regimental da parte adversa.

2. Embargos de declaração não conhecidos (STJ. EDcl no AgRg no AREsp 1024733/CE. Ministro JORGE MUSSI. DJe 28/03/2019).

Em resumo, há, realmente, uma contradição no julgado; esta contradição, todavia, centra-se em ponto do acórdão recorrido que foi favorável à Fazenda Nacional revelando, neste passo, a falta de interesse recursal necessária à própria admissão do remédio processual em testilha (com todas as vênias cabíveis à D. Presidência desta turma e às ponderações do despacho de admissibilidade proferido neste feito).

III CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por NÃO CONHECER em parte dos Embargos de Declaração opostos quanto a alegada contradição e conhecer o remédio processual quanto a alegada obscuridade a fim de, sem efeitos infringentes, para aclarar os fundamentos do acórdão embargado.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

Voto Vencedor

Conselheiro Flávio Vilhena Dia, redator designado.

Com o devido respeito ao D. Relator, e não obstante concordar com a exposição contida no voto, mormente, quanto o esclarecimento acerca dos fundamentos utilizados pela Turma para justificar a manutenção da responsabilidade do Sr. Roberto, tão só, quanto ao IRRF, entendo que o caso é, realmente, de se conhecer dos embargos.

De fato, ao expor os motivos que levaram o Colegiado a decidir pela responsabilização do solidário tão somente quanto ao IRRF estariam adstritos à interpretação que foi dada ao art. 135, III, do CTN, de sorte a considerar tipificada a responsabilidade pela prática de atos ilícitos ou contrários ao estatuto, *ainda que não diretamente vinculados à obrigação tributária*.

Em outras palavras, o que foi decidido é que, ao se utilizar de subterfúgios para vender títulos da dívida pública e tentar ocultar tais operações mediante engenharias societárias, o Sr. Roberto teria, realmente, incorrido em atos ilícitos contrários à própria lei (pela venda de títulos podres sob a falsa premissa de que tais instrumentos teriam poder liberatório de obrigações tributárias) e aos atos constitutivos da empresa (já que o desenvolvimento de atividades proscritas, por certo, não encontram amparo no objeto descrito nos respectivos atos) e isto, ainda que não diretamente ligado à obrigação tributária tratada no feito, desafiaria a imposição da responsabilidade solidária.

A qualificação da multa, de sua sorte, como bem posto pelo Conselheiro Gustavo somente se justifica, esta sim, a partir da prática de atos essencialmente imbricados com a obrigação fiscal objeto do autuação fiscal.

Nesta senda, com a explicação acima, resolve-se a obscuridade aventada pela PGFN (esclarecendo-se, pois, os motivos determinantes para adoção das soluções propostas quando do julgamento do feito) e, de outro turno, fica evidente, no caso, inexistir qualquer contradição entre os argumentos despendidos para justificar a qualificação da multa e aqueles acima destacados, já que, tal como exposto, não detem entre si qualquer ponto de conexão.

O erro, com o devido respeito, incorrido pelo Relator neste ponto diga-se, foi a adoção da premissa de que a contradição apontada pela PGFN em seus embargos estaria vinculada nos argumentos despendidos para justificar a manutenção da responsabilidade do Sr. Roberto também em relação ao IRPJ e a CSLL (cuja obrigação surgira, nesta esteira, sem qualquer nexo com os atos ilegais praticados pelo solidário, e surgiriam de qualquer forma, mesmo que tais atos não fossem concretizados).

O recurso fazendário, contudo, e como já aclarado acima, limitou o seu questionamento, exclusivamente, quanto aos dois pontos anteriormente tratados, quais sejam (e insista-se), a desqualificação da multa de ofício e a manutenção da responsabilidade tributária do solidário com relação ao crédito afeito ao IRRF.

Dito isto, voto por ACOLHER parcialmente os embargos de declaração opostos apenas para, sem efeitos infringentes, sanear a obscuridade apontada a fim de melhor esclarecer

os fundamentos adotados pelo Colegiado para justificar a manutenção da responsabilidade do Sr. Roberto quanto ao crédito tributário relativo ao IRRF.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias