



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

Processo nº 16095.000560/2010-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.999 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2015
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS - EXTRATOS BANCÁRIOS
Recorrente METALGRÁFICA ITAQUÁ LTDA coobrigado CARLOS ANTONIO FERNANDES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. PRORROGAÇÃO DE PRAZO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa quando disponibilizado ao sujeito passivo extenso prazo para atendimento ao requerido pela Fiscalização, ao longo do qual não houve qualquer esforço em cumprir o requerido, limitando-se a interessada a protocolar sucessivos pedidos de prorrogação.

FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. LEGALIDADE. UTILIZAÇÃO NO PROCEDIMENTO FISCAL. CABIMENTO.

O fornecimento de informações bancárias pelas instituições financeiras à autoridade fiscalizadora não constitui quebra de sigilo, nos termos do inciso III, do § 3º, do artigo 1º da Lei Complementar nº 105/01, observadas as disposições do artigo 6º dessa mesma norma. Por sua vez, a utilização de informações bancárias no procedimento fiscal, com vistas à apuração do crédito tributário relativo a tributos e contribuições, tem respaldo no artigo 1º da Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001, que deu nova redação ao § 3º, do artigo 11 da Lei nº 9.611, de 24 de outubro de 1996.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO.

O artigo 42, da Lei nº 9.430/96, estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento

torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA.

A caracterização da solidariedade obrigacional prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, prescinde da demonstração do interesse comum de natureza jurídica, e não apenas econômica, entendendo-se como tal aquele que recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 135, DO CTN.

O artigo 135 só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, negar provimento ao recurso voluntário da pessoa jurídica autuada e dar provimento ao recurso voluntário do coobrigado para excluí-lo do pólo passivo da relação jurídico-tributária, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente o Conselheiro Manoel Silva Gonzalez.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Frederico Augusto Gomes de Alencar e Demetrius Nichele Macei.

Relatório

Trata o presente de autos de infração para cobrança do IRPJ e tributações reflexas da CSLL, PIS e Cofins; em função da omissão de receitas como decorrência de depósitos bancários de origem não comprovada.

Os extratos bancários foram obtidos a partir de solicitações (RMF) às instituições financeiras, tendo em vista que a interessada não atendeu às solicitações para apresentá-los.

Também não foram atendidas as intimações para demonstrar a origem dos depósitos nem foi apresentada a documentação que embasou a escrituração. Por esse motivo, o resultado foi apurado por arbitramento e a multa foi imputada no percentual agravado.

A Fiscalização entendeu pelo cabimento da qualificação da multa tendo em vista que o sujeito passivo sequer apresentou DCTF, informou em DIPJ receita muito inferior à efetivamente obtida e para essa receita declarada aplicou um percentual de presunção de 1,6%, absolutamente estranho à atividade da pessoa jurídica.

Foi atribuída responsabilidade tributária ao sócio Carlos Antonio Fernandes com base no art. 124, do CTN por ter apresentado a DIPJ de forma reiterada com valores ínfimos face à elevada movimentação financeira, aplicar percentual de presunção muito inferior àquele referente à atividade da pessoa jurídica e não ter entregue a DCTF.

Em impugnação, o sujeito passivo suscita a nulidade do feito por cerceamento do direito de defesa tendo em vista que não teria sido concedida dilação de prazo para cumprimento da exigência.

Reclama pelo que seria a ilegal e inconstitucional quebra de sigilo bancário e suscita a decadência para os fatos geradores ocorridos até 22/11/2005.

Argúi a inconstitucionalidade tanto do art. 3º, da Lei 9.718/98 que, para efeito da base de cálculo da Cofins, teria extrapolado o conceito de receita bruta, como também do aumento da alíquota da contribuição introduzido por essa mesma lei.

Questiona o lançamento feito com base exclusivamente em extratos bancários.

Sustenta que o percentual da multa deveria ser de 50% em função da mudança legislativa e afirma que o percentual de 225% teria natureza confiscatória.

Por fim, reclama pela inaplicabilidade da taxa SELIC como indexador dos juros de mora.

O coobrigado discorre sobre a impossibilidade de inclusão do sócio como responsável tendo em vista que os respondem sempre em nome da sociedade e nunca em seu próprio nome. Argumenta que tal responsabilização só seria possível com o enquadramento em alguma das hipóteses do art. 135 do CTN, o que não ocorreu.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas, prolatou o Acórdão 05-32.932 considerando improcedente a impugnação e mantendo o lançamento na integralidade.

Devidamente cientificado, o sujeito passivo e o coobrigado recorreram a este Colegiado ratificando as razões expedidas na peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto

RECURSO DA PESSOA JURÍDICA AUTUADA

O recurso é tempestivo e foi interposto por signatário devidamente legitimado motivo pelo qual dele conheço.

Em preliminar, suscita a nulidade por cerceamento do direito de defesa tendo em vista não terem sido concedidas as prorrogações requeridas pela recorrente para atendimento das intimações.

Parece-me que não assiste razão à suplicante. O Termo de Início de Fiscalização foi lavrado em 26/05/2009 e nele já foram requeridas informações concernentes à movimentação bancária. Após sucessivos pedidos de prorrogação e algumas reintimações não atendidas a Fiscalização obteve informações junto às instituições financeiras e reintimou a interessada em 22/12/2009 para esclarecer a movimentação bancária (depósitos) passível de comprovação. Até aqui já se passaram 7 meses sem que o sujeito passivo tenha atendido ao requerido.

Posteriormente, novas intimações foram expedidas e não atendidas até a data de 13/10/2010 quando o sujeito passivo protocolou novo pedido de prorrogação para apresentar o requerido. Mesmo assim, não atendeu à intimação.

O auto de infração foi lavrado em 22/11/2010, ou seja, 1 ano e meio após o início do procedimento fiscal. Ao longo desse tempo não houve qualquer tentativa do sujeito passivo de, ao menos em parte, esclarecer os questionamentos do Fisco. Não vejo como a defesa pode ter sido prejudicada.

No que se refere à decadência, a 1ª Seção do STJ, em sessão de 12/08/2009, manifestou-se no sentido de que, para os tributos em questão, na ausência de pagamento deve-se proceder à contagem do prazo decadencial sob a regra do inciso I, do art. 173, do CTN (destaques acrescidos).

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS

PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

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

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

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

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Vê-se pela transcrição acima que a Corte submeteu a decisão ao art. 543-C do Código de Processo Civil o que significa dar-lhe efeito repetitivo. Assim, qualquer recurso sobre essa matéria será decidido da mesma forma.

No presente caso, constata-se que não foram localizados pagamentos dos tributos no período sob exame. Sendo assim, independentemente da manutenção da multa qualificada, a contagem do prazo decadencial deve ser efetuada sob a égide do inciso I, do art. 173, do CTN.

A ciência da autuação ocorreu em **22/11/2010**. Para o IRPJ e CSLL, o 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 2005 teriam como termo inicial de caducidade a data de 02/01/2006 e termo final em **02/01/2011**. O mesmo ocorre, para o PIS e a Cofins, em relação aos meses de janeiro a novembro de 2005, inclusive. Portanto, não se caracterizou a decadência.

O fornecimento de informações bancárias pelas instituições financeiras à autoridade fiscalizadora não constitui quebra de sigilo, nos termos do inciso III, do § 3º, do artigo 1º da Lei Complementar nº 105/01, observadas as disposições do artigo 6º dessa mesma norma. Com previsão expressa, não há ilegalidade na obtenção dessas informações:

Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(.....)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

(.....)

III – o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;

(.....) (grifo acrescido)

Por sua vez, a Lei nº 10.174/01 deu nova redação ao art. 11 da Lei nº 9.311/96 de forma a permitir que as informações bancárias fossem utilizadas na constituição de crédito tributário relativo a outros tributos administrados pela Receita Federal, além da CPMF:

Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 11.....

....."

"§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº

9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores."
(NR)

(grifo acrescido)

A aplicabilidade dos dispositivos legais em comento só poderia ser afastada por decisão judicial nesse sentido específica para o sujeito passivo ou Acórdão do STF proferido em caráter definitivo com eficácia universal.

Quanto aos requisitos para que o Fisco requeresse as informações junto às instituições financeiras, o inciso VII, do art. 3º do Decreto nº 3.721/2001 c/c inciso I, do art. 33 da Lei nº 9.430/96 é plenamente aplicável. Conforme explanado no início deste voto, o sujeito passivo não atendeu às intimações para apresentar seus extratos bancários. Assim, a Fiscalização estava embasada para requerer tais informações diretamente junto às instituições financeiras:

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

[...]

A recorrente sustenta ainda a impossibilidade de tributação com base exclusivamente em extratos bancários. Tal entendimento já foi superado desde o advento da Lei nº 9.430/96 que estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

A jurisprudência apresentada pelo sujeito passivo não lhe socorre nessa questão, pois baseada em legislação anterior. A Súmula CARF nº 26 também é ilustrativa:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Quanto à base de cálculo da Cofins, o vício do 1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98 é inaplicável ao caso pois a cobrança da contribuição é tributação reflexa da omissão de receita tida como operacional apurada no procedimento de auditoria do IRPJ.

Em relação à suposta inconstitucionalidade da majoração da alíquota dessa contribuição através do art. 8º da mesma lei, o STF decidiu em sentido contrário manifestando-se pela inexistência de mácula no dispositivo.

No que se refere à multa a defesa não apresenta razões de defesa específicas contra a qualificação e o agravamento, no que se refere às razões fáticas que justificaram a

exasperação da penalidade. Contesta o percentual de 225% mas usando linha argumentativa contra o que seria a imputação da multa isolada pelo não recolhimento de estimativas. Daí suscitar que o percentual de 225% não seria aplicável pelo fato de a legislação (inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96) estabelecer o percentual de 50%.

Tendo em vista que a defesa trata de matéria estranha ao feito, não há como dar guarida ao recurso nessa questão.

A arguição quanto à eventual natureza confiscatória da multa envolve matéria constitucional, cuja apreciação foge à alçada deste Colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 2, de Enunciado:

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

De todo o exposto, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário da pessoa jurídica autuada.

RECURSO VOLUNTÁRIO DO COOBRIGADO

De acordo com a autoridade lançadora, os fatos que implicaram no lançamento teriam sido praticados pelo sócio, enquadrando-o no art 124, do CTN pois estaria demonstrado o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador.

Em primeiro lugar esclareça-se que a solidariedade prevista no art. 124, do CTN, não é um mecanismo de eleição de responsável tributário. Em outras palavras, não tem o condão de incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já o compõem.¹

Tanto é assim, que o dispositivo em comento não integra o capítulo do CTN que trata da responsabilidade tributária.

Assim, a definição da sujeição passiva deve ocorrer em momento anterior ao estabelecimento da solidariedade. Ainda que tal assertiva tenha características de obviedade, seu escopo dirige-se à ressalva da fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do CTN; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.

Em regra, deve-se buscar a responsabilidade tributária enquadrando-se o fato sob exame em alguma das situações previstas nos arts. 129 a 137, do CTN. Já a solidariedade obrigacional dos devedores prevista no inciso I, do art. 124 é definida pelo interesse comum ainda que a lei seja omissa, pois trata-se de norma geral.

Justamente por não ter sido definida pela lei, a expressão “interesse comum” é imprecisa, questionável, abstrata e mostra-se inadequada para expor com exatidão a condição

¹ Derzi, Misabel Abreu. Atualização da obra de Aliomar Baleeiro. Direito Tributário Brasileiro. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019. p. 729. MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

em que se colocam aqueles que participam da realização do fator gerador. Daí a fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do CTN; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.

Como já dito, a responsabilidade tributária deve ser buscada dentro das situações previstas nos arts. 129 a 137, do CTN. No caso dos sócios, o art. 135 estabelece hipóteses de responsabilização pela prática de atos infracionais ali descritos.

Na jurisprudência deste Colegiado, ainda que o enquadramento tenha sido equivocadamente lastreado no art. 124, do CTN, se a descrição dos fatos coadunar-se com o art. 135 entender-se-á como correta a imputação.

No presente caso, a autoridade lançadora justifica a responsabilização do sócio com a descrição de irregularidades tributárias que implicaram na formalização do auto de infração contra a pessoa jurídica, inclusive com multa qualificada, mas não faz qualquer menção específica à prática de atos infracionais pelo coobrigado.

Para aplicação do art. 135, do CTN, é necessário preliminarmente que seja identificado expressamente qual ato infracional gerou o enquadramento e quem o praticou. Mas não é só isso.

O artigo 135 só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.

Importante destacar que a infração à lei capaz de gerar a responsabilidade do administrador é aquela de natureza societária. Afinal, o que objetiva este artigo é justamente responsabilizar o administrador que age à revelia dos interesses da sociedade, e a forma com a qual ele age de tal modo é descumprindo as normas societárias que prescrevem que a sua atuação deve observar os interesses da empresa, dentro de determinados limites.²

Sob essa ótica, com todo respeito à autoridade lançadora entendo que não houve a precisa identificação da prática de atos pelo sócio administrador que justificasse a responsabilização nos termos efetuados.

Por esse motivo, conduzo meu voto no sentido de excluir do pólo passivo o sócio Carlos Antonio Fernandes.

² BARCELOS, Soraya Marina. A responsabilidade dos administradores prevista no art. 135, III do CTN: hipótese de responsabilidade solidária, subsidiária ou exclusiva?. Jus Navigandi, Teresina, ano 16, n. 3089, 16 dez. 2011 . Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/20662>>. Acesso em: 23 dez. 2013.

Processo nº 16095.000560/2010-72
Acórdão n.º **1402-001.999**

S1-C4T2
Fl. 1.430

Leonardo de Andrade Couto - Relator

CÓPIA