



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

Processo n° 16707.100656/2005-27
Recurso n° 154.957 Voluntário
Acórdão n° 1401-001.158 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de abril de 2014
Matéria SIMPLES
Recorrente SEBASTIÃO DE LIMA DELFINO - FIRMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

RECEITAS NÃO-DECLARADAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A constatação de não-declaração de receitas, tampouco do pagamento do concernente imposto, enseja a formalização do crédito por meio de lançamento de ofício.

RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA. COMPROVAÇÃO DO INTERESSE DE TERCEIRO NOS FATOS QUE GERARAM A EXIGÊNCIA FISCAL. Segundo o art. 124,1, do CTN, são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Comprovado nos autos que o obrigado efetivamente conduzia os negócios da empresa, deve ser mantida a sujeição passiva solidária daquele.

INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

O evidente intuito de fraude, consistente na não-declaração de receitas de forma reiterada, bem assim a utilização de interposta pessoa, enseja a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO REGULAR. O arbitramento do lucro decorre de expressa previsão legal, segundo a qual a autoridade tributária

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula 1ºCC nº 2).

Processo nº 16707.100656/2005-27
Acórdão n.º 1401-001.158

S1-C4T1
Fl. 689

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS, COFINS e CSLL. Estende-se aos lançamentos decorrentes a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, EM NEGAR provimento ao recurso

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Por pertinente, transcrevo o relatório da Resolução nº 1402-00.084:

Trata-se de lançamento dos anos-calendário de 2002 a 2004, em que se exige o IRPJ, CSLL, PTS e COFINS, com aplicação da multa de 150%.

Dante da falta de apresentação dos livros Diário, Razão e Lalur, apesar do contribuinte ter sido intimado e reintimado a apresentá-los, bem como dos documentos que embasaram sua escrituração contábil, o lucro foi arbitrado no período de julho de 2002 a dezembro de 2004, com base na receita bruta escriturada nos livros de registro de apuração do ICMS. Do total das vendas foram subtraídas as transferências entre a matriz e o depósito fechado, além de outras saídas que não representavam vendas (cópia do livro às fls. 94/125).

Com o objetivo de apurar a responsabilidade de terceiros, diversas empresas foram intimadas a apresentar a relação de compras efetuadas à fiscalizada e indicar o nome do preposto com quem eram tratados os negócios. Responderam que o preposto da empresa era o Sr. Josival Barbosa da Silva (fls. 130/142). Em circularização aos cartórios foi detectada uma procuração outorgada pela fiscalizada, por meio de seu titular, com conferência de amplos poderes, inclusive a movimentação bancária para os Srs. Josival Barbosa da Silva e Edmilson Coutinho dos Santos (fls. 126/129).

Foi considerado como responsável solidário o Sr. Josival Barbosa da Silva, CPF 331.347.824-72, conforme Termo de apuração de sujeição passiva solidária, nos termos dos artigos 124, I e 135, II, do CTN (fls. 78/79). Consta no referido Termo que o sujeito passivo solidário pode ter vista ao processo, na DRF. O fato do Sr. Josival negociar em nome da empresa, aliado à sua condição de procurador com amplos poderes, levou o autuante a concluir pela sua participação na gestão da empresa atuando como sócio de fato.

Consta às fls. 148 consulta ao sistema CNPJ que indica que no período de até 2005, foram apresentadas declarações de inatividade para os anos-calendário de 2002 e 2003.

Foi lavrada representação fiscal para fins penais. Consta na descrição dos fatos caracterizadores do ilícito que a empresa apresentou declarações de IRPJ dos anos-calendário de 2002 e 2003, na condição de inativa, enquanto que escriturou no Livro Registro de Apuração do ICMS, faturamento de R\$ 2.825.551,04 em 2002 e R\$ 13.273.648,01 em 2003. No ano-calendário de 2004, a fiscalização apurou R\$ 13.262.915,60 de receitas escrituradas nos livros fiscais e não declaradas, fatos esses, que motivaram a aplicação da multa de 150%.

A Turma Julgadora considerou o lançamento procedente. A impugnação contraposta pelo Sr. Josival Barbosa da Silva não foi apreciada, com o argumento de incompetência da Turma Julgadora com base no art. 224, da Portaria MF 30, de 25.02.2005. Destacou-se que a responsabilidade de terceiro pode ser discutida numa eventual execução forçada do crédito, pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

A ciência da decisão foi dada em 19.10.2006. O recurso foi apresentado em 31.10.2006 e foi assinado pelo titular da empresa e pelo responsável solidário.

A recorrente discorda do arbitramento do lucro. Afirma que havia condições de ser apurado lucro real, mediante a documentação que dispunha, ou que deveria ter sido demonstrada a inviabilidade da apuração pelo regime do lucro real, o que não ocorreu.

Cita jurisprudência do TRF da Primeira Região, sobre a impossibilidade do fisco valer-se da escrituração e registros pertinentes ao ICMS para arbitrar o lucro. Destacou que a fiscalização utilizou a receita total de vendas e que subtraiu apenas as transferências entre matriz e o depósito fechado, e que deveriam ser excluídas as vendas canceladas, os descontos incondicionais e os impostos cumulativos cobrados destacadamente do contribuinte substituto, bem como considerar a natureza específica de cada operação, fatos que não teriam sido respeitados pelos autuantes.

Sobre a qualificação da multa, aduz que a fiscalização não logrou demonstrar que a recorrente praticou as condutas de sonegação, fraude ou conluio, exigidas para a aplicação da multa de 150%. Afirma que não foi comprovada a conduta dolosa e nem o evidente intuito de fraude. Cita jurisprudência do 1º CC. e doutrina. Alega a violação do princípio da capacidade contributiva, princípio da estrita legalidade tributária e o caráter confiscatório da multa.

A recorrente discute a aplicação de juros de mora pela taxa selic.

Também discute-se no recurso a sujeição passiva solidária.

Argumenta que o julgamento de primeira instância deve ser anulado, para que a impugnação relativa à sujeição passiva seja apreciada, de acordo com o art. 224, I, da Port. MF 30/2005, uma vez que o Sr. Josival tornou-se sujeito passivo da obrigação tributária e é exatamente por meio da impugnação que se defende da exigência do crédito tributário, do qual dele será exigido, caso permaneça na posição de sócio de fato da empresa autuada. Entende que o fato da DRJ não ter apreciado a impugnação configura-se ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório, implicando em violação ao princípio insculpido no inciso XXXV, do art. 5º da CF, combinado com o inciso LC, da mesma Carta.

Aduz que em nenhum momento tomou conhecimento dos atos e procedimentos ocorridos no âmbito do feito administrativo, bem como das provas juntadas ao processo, salvo quando do momento do próprio lançamento de ofício. Diz que ficou de mãos atadas porque os dados coletados pela fiscalização não foram levados ao seu conhecimento.

Na sessão de 16.12.2008, a Sétima Câmara do 1º CC, anulou a decisão de primeira instância para que fosse apreciada a impugnação apresentada pelo Sr. Josival Barbosa da Silva.

Pelo acórdão 11- 27.736 – 3ª Turma da DRJ/REC, o lançamento foi considerado procedente e foi confirmada a sujeição passiva solidária atribuída ao Sr. Josival Barbosa da Silva.

Transcrevo do voto condutor do acórdão da DRJ, trecho relativo à apreciação da sujeição passiva solidária:

Na referida impugnação, fls. 242/249, questiona-se a atribuição, pela fiscalização, de responsabilidade tributária com supedâneo no artigo 135II do Código Tributário Nacional.

Alega o impugnante que o referido dispositivo alça o mandatário à condição de pessoalmente responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de somente poderia ser responsabilizado pelo crédito tributário lançado contra a pessoa jurídica apenas na hipótese de ter agido em excesso de mandato, fato que não restou provado nos autos.

Em seguida, realiza digressão acerca do conceito e natureza jurídica do contrato de mandato defendendo que ao se imputar ao mandatário solidariedade passiva, quando este não atua com excesso de mandato ou em desconformidade com a lei, ofender-se-ia a legislação civil que regulamenta o contrato de mandato e sua execução.

Aduz que "o fato de um mandatário cumprir com o seu mister, comprando e vendendo por ordem do mandante, não tem o condão de classificá-lo como sócio de fato, sob pena de se anular a própria natureza jurídica do contrato de mandato, que se resume no agir em nome do mandatário."

Finaliza requerendo a desconstituição da relação jurídica entre o impugnante e o Fisco Federal nascida com o termo de sujeição passiva solidária.

Através do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, fls.47/49, a autoridade fiscal informa:

"Com o intuito de se apurar a responsabilidade de terceiros nas infrações legislação tributária imputadas ao contribuinte, diversas empresas foram intimadas a apresentar a relação de compras efetuadas à empresa Sebastião de Lima Delfino e indicar o nome do preposto com quem eram tratados os negócios. Em respostas as empresas responderam que o preposto da empresa Sebastião de Lima Delfino, era o Sr. Josival Barbosa da Silva, fls.130/142.

Em circularização aos cartórios, foi detectada a existência de uma procuração outorgada pela empresa Sebastião de Lima Delfino, através do seu titular, da qual foram conferidos amplos poderes, inclusive a movimentação bancária, para os Srs. Josival Barbosa da Silva e Edmilson Coutinho dos Santos, fls. 126 a 129."

Conclui a autoridade fiscal ante o fato de o Sr. Josival Barbosa da Silva negociar em nome da empresa aliado ao fato de ser procurador com amplos poderes, que o referido senhor participava da gestão dos negócios da empresa atuando como sócio de fato.

Inicialmente, cumpre salientar que a autoridade fiscal fundamentou a caracterização da sujeição passiva solidária contida nos Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls. 78/79), nos termos do art. 124,1 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN), que assim fala:

(...)

Ao falar sobre solidariedade tributária passiva - que nos interessa no caso presente - Bernardo Ribeiro de Moraes, em sua obra 'Compêndio de Direito Tributário', 2º Volume, páginas 302/305, 1997, Forense, assim se expressa:

"22.5.6- Solidariedade tributária passiva Dispondo sobre a matéria, assim se expressa o código Tributário Nacional:

O Código Tributário Nacional, conforme se verifica, admite duas modalidades de solidariedade passiva, assim especificadas:

a) solidariedade de fato (CTN art. 124, inciso I), quando há uma pluralidade de pessoas com -interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal". Seria o caso, v.g., de três pessoas importarem determinada mercadoria estrangeira ou de cinco pessoas co-proprietárias de um bem imóvel.

Todas elas ficarão responsáveis, solidariamente, perante a Fazenda Pública respectiva, pelo pagamento do imposto sobre a importação ou do imposto sobre a propriedade predial. A solidariedade nasce em razão da própria natureza do fato gerador da respectiva obrigação, pela própria natureza do imposto em causa. Se várias pessoas participam de fato de determinada obrigação tributária, os efeitos jurídicos abrangerão todas elas, que passam a ser solidárias diante do cumprimento da prestação tributária. Isto, acrescenta Hugo de Brito Machado, "mesmo que a lei especifica do tributo em questão não o diga.";

Conclui-se portanto, que, quando duas ou mais pessoas estiverem ligadas por interesse comum ao fato gerador dar-se-á a solidariedade legal presumida. Desta forma, a pessoa que esteja vinculada ao fato gerador é devedora solidária em relação ao crédito tributário.

É próprio da atividade negocial a busca do resultado econômico através da realização de operações que caracterizam fatos geradores. O Sr. Josival Barbosa da Silva não consta oficialmente como sócio da empresa autuada, mas, efetivamente, pelas informações e depoimentos obtidos pela fiscalização, era o representante e responsável pela administração das atividades comercial, financeira e administrativa da pessoa jurídica autuada.

Deve ser lembrando que os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes, e assim é inegável a solidariedade destes em relação As obrigações que contraem em nome daquela, pois a responsabilidade solidária em tal caso é objetiva, presumida, posto que a situação configurada na lei (art. 124, I) é aquela em que todos os envolvidos ganham simultaneamente com o fato econômico (fato gerador).

Com todos os elementos coligidos pela fiscalização é inegável que o Sr. Josival Barbosa da Silva tinha interesse comum na situação que configura o fato gerador da obrigação; razão pela qual a responsabilidade solidária está , de acordo com as disposições do inciso I do art. 124 do CTN.

Por outro lado, não cabe a discussão que pretende travar quanto a ter ou não agido com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Esta é uma hipótese de responsabilização pessoal sobre os créditos correspondentes aos atos cometidos com excesso de poderes ou infração de lei, mas que tem como pressuposto o fato de os sócios da pessoa jurídica terem sido vítimas da conduta dolosa de seu administrador. Não é o que se verifica no presente caso, pois o Sr. Josival Barbosa da Silva reveste-se tanto da qualidade de administrador com plenos poderes como, também, de sócio de fato da pessoa jurídica. Nessa condição de sócio, inegável que possuía interesse direto sobre o resultado obtido dos atos por ele próprio praticados na condição de administrador. Dai o perfeito enquadramento de sua responsabilidade como solidária nos termos do art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN).

Nesse sentido o entendimento da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA — Comprovado nos autos os verdadeiros sócios da pessoa jurídica, pessoas físicas, acobertados por terceiras pessoas ('laranjas') que apenas emprestavam o nome para que eles realizassem operações em nome da pessoa jurídica, da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas-correntes bancárias, fica caracterizada a hipótese prevista no art. 124. I, do Código Tributário Nacional, pelo interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal. (..)

(Acórdão nº 107-08692, de 18.8.2006).

Diante do exposto, voto no sentido de julgar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido e confirmar a sujeição passiva solidária atribuída ao Sr. Josival Barbosa da Silva, por estar de acordo com as disposições do art. 124 do CTN.

A pessoa jurídica autuada foi intimada da segunda decisão da Turma Julgadora, por edital de fls. 312.

Dada ciência da decisão ao Sr. Josival Barbosa da Silva, em 29.10.2009, o mesmo apresentou recurso voluntário, em 25.11.2009, com os seguintes argumentos:

a) que o termo de sujeição passiva solidária atribuída ao recorrente pela fiscalização tem como fundamento jurídico, o art. 135, II, do CTN, enquanto que a decisão de primeira instância, apreciou o dispositivo contido no art. 124, I, do CTN, não sendo possível à Turma Julgadora alterar a capitulação legal para conferir legalidade à responsabilização;

b) que à luz do art. 135, II, do CTN, a responsabilidade pessoal dos mandatários vincula-se à cabal delineação nos atos processuais de que a obrigação decorre da atuação com excesso de poderes, infração à lei ou contrato social, sendo que, somente repousa sobre o recorrente a mera circunstância de o mesmo haver participado, como procurador, das atividades empresariais da pessoa jurídica devedora, e nada mais;

c) ainda que sob o espectro do art. 124, I, do CTN, sobressai desarrazoada a sujeição passiva solidária, por inexistência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação, visto especialmente, que às pessoas físicas não é dado praticar o fato gerador de tributos atinentes às pessoas jurídicas.

d) discorre sobre o contrato de mandato e infere que o mandatário exclusivamente poderá ser responsabilizado pelos atos que praticar no momento em que agir com excesso de mandato, ou seja, quando a sua forma de proceder, ao administrar interesses e patrimônio do mandante, não for condizente com as disposições do contrato celebrado, e que no caso, o recorrente não agiu com excesso de mandato ou infração à lei, de modo que os efeitos jurídicos dos atos que levou a cabo por conta e ordem do mandante não podem projetar em sua esfera jurídica, até porque tais atos foram praticados dentro dos parâmetros legais;

e) afirma que é inaplicável o art.135, II, do CTN, pois os autuantes sequer mencionaram a os que o recorrente pudesse haver realizado em contradição a lei ou com excesso de mandato, e que a exegese desse dispositivo legal, especialmente orientando-se pela jurisprudência do STJ, conduz à construção de que a responsabilização pessoal vincula-se, obrigatoriamente, à demonstração indelével da prática dos atos com excesso de poderes ou em

desconformidade ao contrato social, por parte dos mandatários, não nascendo do simples inadimplemento tributário a possibilidade de subsunção deste artigo ao caso em concreto, pois, a deflagração de responsabilidade pessoal requer a demonstração prática de atos com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatutos, e que tais atos hajam sido levados a efeitos por quem fosse mandatários, preposto ou empregados;

f) que procedimento de tamanha repercussão, que carece da mínima comprovação dos fatos afronta a boa-fé e à lealdade com que o fisco deve pautar sua relação com os contribuintes, mas que, a fiscalização sequer tentou comprovar a atuação com excesso de mandato ou em infração à lei por parte do recorrente, tendo o mesmo agido nos limites outorgados por meio do contrato de mandato;

g) que embora os autuantes hajam afirmado que o recorrente configurava-se como sócio de fato da empresa, porquanto negociaria com plenos poderes em seu nome, não seria isto que se depreenderia dos autos, pois, conforme os documentos de fls. 134/141/142, outras duas pessoas, de nome Lúcia e Edmilson, como se notaria das declarações fornecidas pelas empresas MULT VENDAS - Representações e Distribuição e Altogiro Representações Ltda;

h) aborda também a inaplicabilidade do art. 124, do CTN, seja porque a Turma Julgadora teria inovado, seja porque estaria ausente a ocorrência da situação fática que tipifica tal relação jurídica obrigacional, por inexistir interesse comum jurídico ou econômico, no que diz respeito na situação comum que promoveu a realização dos fatos geradores apontados;

salienta que para que o recorrente pudesse ser qualificado como sujeito passivo da obrigação, uma vez que não teria incorrido na situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador, o fisco, deveria ter, obrigatoriamente, demonstrado o conjunto fático e/ou a conduta daqueles para desencadear tal obrigação solidária, apresentando ainda a norma autorizativa de tal responsabilização diante das provas dos autos, hipótese que não ocorreu; afirma que interesse comum é conceito vago, não oferecendo roteiro seguro para se estabelecer um nexos entre os devedores e que o legislador, no antecedente da norma fixaria os deveres para pessoas não praticantes do fato jurígeno tributário, enquanto em seu conseqüente, ma vez não observadas as prescrições estabelecidas, resultaria na aplicada sanção; seria caso de responsabilidade de terceiros, somente nas hipóteses configuradas em lei;

i) distingue a responsabilidade solidária da responsabilidade tributária, a primeira só existiria numa única relação obrigacional em que dois ou mais sujeitos estejam obrigados a satisfazer a integralidade da prestação; destaca que o recorrente não realizou o fato tributável, ou tomou parte dele, até mesmo porque pessoas físicas, sequer poderiam praticar os fatos a partir dos quais se projeta o lançamento tributário e que, o interesse comum hábil a desafiar a responsabilidade solidária não corresponde ao interesse comum de fato, e sim ao interesse jurídico, além de necessitar que as pessoas partícipes do fato jurídico tributário encontrem-se em situação de comunhão, como no caso de co-proprietários e a incidência do IPTU; traz jurisprudência administrativa e judicial

j) para suceder a solidariedade tributária prescrita no art. 124, I, do CTN, duas ou mais pessoas, devem, conjuntamente, praticar o fato tributável, devem participar da relação jurídica cuja conseqüência é a obrigação tributária consubstanciada no crédito, sendo que no caso concreto, o recorrente pessoa física que é, não poderia encontrar-se

concorrentemente à pessoa jurídica devedora como praticante do fato gerador da obrigação tributária, considerando decorrer o crédito de obrigações tributárias exclusivamente suscetíveis aos entes jurídicos, e que por exemplo, a pessoa física não poderia realizar o fato tributável concernente ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS do presente lançamento; salienta que sem previsão legal que possa definir condutas que levariam à responsabilidade tributária, a autoridade tributária estaria impedida de definir tais condutas para incluir pessoas alheias aos fatos desencadeadores da relação jurídico tributária;

k) a possibilidade de aplicação do art. 124 do CTN assenta-se obrigatoriamente na apresentação dos atos praticados com participação pessoal e direta dos demandados, justamente para caracterizar e comprovar o interesse comum; procedimento de tamanha repercussão, que carece da mínima comprovação dos fatos supostamente desafiadores da aplicação do art. 124 do CTN ao caso;

l) salienta que é solidária a pessoa que realiza conjuntamente com outra(s), o acontecimento tipificado na hipótese de incidência e que na configuração da solidariedade é relevante que haja participação pessoal e comum na formação do lucro, e não a mera participação em algum fato econômico ou nos lucros, com vínculo pessoal e diretamente com o fato gerador, fazendo o que está previsto na regra matriz;

m) Destaca que a legislação tributária não admite a eleição de sujeição passiva solidária por presunção legal;

n) a responsabilidade tributária de terceiros decorrentes de relações jurídicas integradas por sujeitos alheios aos fatos tributados apresentam natureza de sanção administrativa, contudo, a previsão de condutas que levam à responsabilidade deve estar fincada na lei, ante a disposição geral sobre responsabilidade trazida pelo art. 128 do CTN, ou seja, somente a lei, de modo expresso, poderá delinear os contornos das situações fáticas que atribuem responsabilidade pelo crédito tributário; que no caso, em nenhum momento, a fiscalização capitulou as condutas que ele entendia ensejadoras de responsabilidade pelo crédito tributário em qualquer dispositivo legal, falecendo assim, a responsabilização;

o) ao caracterizar as relações entre empresas, pessoas e empregados como autorizadoras da sujeição passiva solidária, capitulando o art. 124 do CTN, a fiscalização errou muito, primeiro porque a pessoa que arrolou não integra uma relação obrigacional única, que em virtude de lei, fosse obrigado pela totalidade do adimplemento da obrigação tributária; afastada a sujeição passiva solidária pela inexistência de interesse comum e designação expressa em lei (art. 124, I, II, do CTN), e a responsabilidade pelo crédito tributária estar regulada pelos artigos 128 et seq do CTN, que em nenhum momento foram ventilados pelo fisco, portanto, ambas inaplicáveis;

p) a ausência de disposição legal a caracterizar que as condutas ou fatos relatados nos autos são autorizadores de responsabilidade tributária queda por terra o liame integrantes do pólo passivo; a eleição de pessoas, tanto na sujeição passiva solidária como na responsabilidade pelo crédito tributário regem-se pelo princípio da tipicidade cerrada, devendo a lei, de modo expresso, designar estas pessoas ou as condutas que as ligarão à obrigação tributária, quer na qualidade de solidário, quer como responsável, devendo ser afastadas de plano face à ausência de suporte fático e/ou previsão legal, excluindo-se o recorrente, de qualquer obrigação pelos créditos tributários constituídos contra a pessoa jurídica.

O processo foi baixado em diligência pela então 7ª Câmara do 1º CC para que a autoridade fiscal, mediante a realização das diligências que forem necessárias, esclarecesse quais atos de gestão foram praticados pelo Sr. Josival Barbosa da Silva, inclusive na condição de procurador da autuada, como por exemplo, se assinava cheques em nome da empresa, etc

Tanto a diligência fiscal quanto a insurgência do interessado quanto a essa diligência não serão aqui relatados minudentemente, pois não serão tomados em consideração para o que será decidido no voto em face de a diligência ter se desviado do foco solicitado.

O foco Relatório de conclusão da Diligência solicitado dá conta de que o Sr. Josival era o verdadeiro proprietário da empresa e não o Sr. Sebastião, nos seguintes termos:

Devido ao lapso temporal, já se passaram mais de oito anos da lavratura do Auto de Infração, não foi possível apontar atos de gestão praticados pelo Sr. Josival Barbosa da Silva. Não obstante, outros elementos foram pesquisados com o intuito de comprovar que o Sr. Josival era de fato o proprietário da empresa Sebastião de Lima Delfino, considerando que, na busca da verdade material, é lícito à autoridade julgadora apreciar novos fatos apresentados. (...)

Às fls. 651/683 consta dos autos a insurgência do Sr. Josival Barbosa quanto ao resultado de diligência, principalmente em relação ao rumo que tomou a diligência trazendo dados que segundo o mesmo seria caso de inovação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

Os recursos do sujeito passivo e do Sr. Josival Barbosa da Silva atendem às condições de admissibilidade e devem ser conhecidos.

Foi considerado como responsável solidário o Sr. Josival Barbosa da Silva, nos termos dos artigos 124, I e 135, II, do CTN (fls. 78/79).

Conforme relatado, o primeiro recurso voluntário foi assinado conjuntamente pela empresa e pelo Sr. Josival Barbosa da Silva. Tendo a decisão de piso sido anulada pela não apreciação da responsabilidade solidária, foi proferida nova decisão, com a manutenção da atribuição da responsabilidade solidária. O Sr. Josival apresentou recurso voluntário no qual, em síntese, pede o improvimento ao auto de infração com a desconstituição da relação jurídica entre o recorrente e o fisco federal, nascida com o termo de sujeição passiva solidária.

O fato do Sr. Josival negociar em nome da empresa, aliado à sua condição de procurador com amplos poderes, levou o autuante a concluir pela sua participação na gestão da empresa atuando como sócio de fato.

A decisão de piso também manteve esse mesma linha de entendimento, conforme trecho que destaco abaixo:

Na referida impugnação, fls. 242/249, questiona-se a atribuição, pela fiscalização, de responsabilidade tributária com supedâneo no artigo 135II do Código Tributário Nacional.

Alega o impugnante que o referido dispositivo alça o mandatário à condição de pessoalmente responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de somente poderia ser responsabilizado pelo crédito tributário lançado contra a pessoa jurídica apenas na hipótese de ter agido em excesso de mandato, fato que não restou provado nos autos.

Em seguida, realiza digressão acerca do conceito e natureza jurídica do contrato de mandato defendendo que ao se imputar ao mandatário solidariedade passiva, quando este não atua com excesso de mandato ou em desconformidade com a lei, ofender-se-ia a legislação civil que regulamenta o contrato de mandato e sua execução.

Aduz que "o fato de um mandatário cumprir com o seu mister, comprando e vendendo por ordem do mandante, não tem o condão de classificá-lo como sócio de fato, sob pena de se anular a própria natureza jurídica do contrato de mandato, que se resume no agir em nome do mandatário."

Finaliza requerendo a desconstituição da relação jurídica entre o impugnante e o Fisco Federal nascida com o termo de sujeição passiva solidária.

Através do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, fls.47/49, a autoridade fiscal informa:

"Com o intuito de se apurar a responsabilidade de terceiros nas infrações legislação tributária imputadas ao contribuinte, diversas empresas foram intimadas a apresentar a relação de compras efetuadas à empresa Sebastião de Lima Delfino e indicar o nome do preposto com quem eram tratados os negócios. Em respostas as empresas responderam que o preposto da empresa Sebastião de Lima Delfino, era o Sr. Josival Barbosa da Silva, fls.130/142.

Em circularização aos cartórios, foi detectada a existência de uma procuração outorgada pela empresa Sebastião de Lima Delfino, através do seu titular, da qual foram conferidos amplos poderes, inclusive a movimentação bancária, para os Srs. Josival Barbosa da Silva e Edmilson Coutinho dos Santos, fls. 126 a 129."

Conclui a autoridade fiscal ante o fato de o Sr. Josival Barbosa da Silva negociar em nome da empresa aliado ao fato de ser procurador com amplos poderes, que o referido senhor participava da gestão dos negócios da empresa atuando como sócio de fato.

Inicialmente, cumpre salientar que a autoridade fiscal fundamentou a caracterização da sujeição passiva solidária contida nos Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls. 78/79), nos termos do art. 124,1 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN), que assim fala:

(...)

Ao falar sobre solidariedade tributária passiva - que nos interessa no caso presente - Bernardo Ribeiro de Moraes, em sua obra "Compêndio de Direito Tributário", 2º Volume, páginas 302/305, 1997, Forense, assim se expressa:

"22.5.6- Solidariedade tributária passiva Dispondo sobre a matéria, assim se expressa o código Tributário Nacional:

O Código Tributário Nacional, conforme se verifica, admite duas modalidades de solidariedade passiva, assim especificadas:

a) solidariedade de fato (CTN art. 124, inciso I), quando há uma pluralidade de pessoas com -interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal". Seria o caso, v.g., de três pessoas importarem determinada mercadoria estrangeira ou de cinco pessoas co-proprietárias de um bem imóvel.

Todas elas ficarão responsáveis, solidariamente, perante a Fazenda Pública respectiva, pelo pagamento do imposto sobre a importação ou do imposto sobre a propriedade predial. A solidariedade nasce em razão da própria natureza do fato gerador da respectiva obrigação, pela própria natureza do imposto em causa. Se várias pessoas participam de fato de determinada obrigação tributária, os efeitos jurídicos abrangerão todas elas, que passam a ser solidárias diante do cumprimento da prestação tributária. Isto, acrescenta Hugo de Brito Machado, "mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga.";

Conclui-se portanto, que, quando duas ou mais pessoas estiverem ligadas por interesse comum ao fato gerador dar-se-á a solidariedade legal presumida. Desta forma, a pessoa que esteja vinculada ao fato gerador é devedora solidária em relação ao crédito tributário.

É próprio da atividade negocial a busca do resultado econômico através da realização de operações que caracterizam fatos geradores. O Sr. Josival Barbosa da Silva não consta oficialmente como sócio da empresa atuada, mas, efetivamente, pelas informações e depoimentos obtidos pela fiscalização, era o representante e responsável pela administração das atividades comercial, financeira e administrativa da pessoa jurídica atuada.

Deve ser lembrando que os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes, e assim é inegável a solidariedade destes em relação As obrigações que contraem em nome daquela, pois a responsabilidade solidária em tal caso é objetiva, presumida, posto que a situação configurada na lei (art. 124, I) é aquela em que todos os envolvidos ganham simultaneamente com o fato econômico (fato gerador).

Com todos os elementos coligidos pela fiscalização é inegável que o Sr. Josival Barbosa da Silva tinha interesse comum na situação que configura o fato gerador da obrigação; razão pela qual a responsabilidade solidária está, de acordo com as disposições do inciso I do art. 124 do CTN.

Por outro lado, não cabe a discussão que pretende travar quanto a ter ou não agido com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Esta é uma hipótese de responsabilização pessoal sobre os créditos correspondentes aos atos cometidos com excesso de poderes ou infração de lei, mas que tem como pressuposto o fato de os sócios da pessoa jurídica terem sido vítimas da conduta dolosa de seu administrador. Não é o que se verifica no presente caso, pois o Sr. Josival reveste-se tanto da qualidade de administrador com plenos poderes como, também, de sócio de fato da pessoa jurídica. Nessa condição de sócio, inegável que possuía interesse direto sobre o resultado obtido dos atos por ele próprio praticados na condição de administrador. Dai o perfeito enquadramento de sua responsabilidade como solidária nos termos do art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN).

(...)

Diante do exposto, voto no sentido de julgar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido e confirmar a sujeição passiva solidária atribuída ao Sr. Josival Barbosa da Silva, por estar de acordo com as disposições do art. 124 do CTN.

Apesar de a diligência solicitada pela então 7ª Câmara ter sido infrutífera, uma vez que o fiscal não conseguiu agregar mais informações de fato a respeito da forma como atuava o responsável tributário, não tenho nada a reparar na decisão de piso quanto ao que fora decidido no que se refere à manutenção da responsabilidade tributária.

É compreensível que a diligência não tenha trazido os dados pretendidos pelo então Relator da 7ª Câmara, dado o lapso temporal, mas para não cercear o direito de defesa em etapa já avançada do julgamento não se pode tomar conhecimento dos novos fatos trazidos à baila pelo fiscal autuante que a princípio corroborariam com a manutenção da responsabilidade tributária. Portanto, o que se decide agora não leva em consideração tais informações trazidas supervenientemente. Posto isso passo a fundamentar a minha decisão.

O fato do Sr. Josival negociar em nome da empresa foi amplamente demonstrado pelo autuante com circularizações diversas.

A esse respeito, através do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, fls.47/49, a autoridade fiscal informa:

"Com o intuito de se apurar a responsabilidade de terceiros nas infrações à legislação tributária imputadas ao contribuinte, diversas empresas foram intimadas a apresentar a relação de compras efetuadas à empresa Sebastião de Lima Delfino e indicar o nome do preposto com quem eram tratados os negócios. Em respostas as empresas responderam que o preposto da empresa Sebastião de Lima Delfino, era o Sr. Josival Barbosa da Silva, fls. 130/142.

Em circularização aos cartórios, foi detectada a existência de uma procuração outorgada pela empresa Sebastião de Lima Delfino, através do seu titular, da qual foram conferidos amplos poderes, inclusive a movimentação bancária, para os Srs. Josival Barbosa da Silva e Edmilson Coutinho dos Santos, fls. 126 a 129.

A procuração de fato dá poderes bastante amplos ao Sr. Josival Barbosa. Vejamos os termos da procuração, de 26.09.2001, 13.06.2003 e 02.02.2005:

a) praticar diversos atos perante a DRF em Natal, INSS e Repartições públicas, municipais, estaduais, federais e autarquias;

b) praticar atos junto a qualquer instituição bancária para o fim de movimentar a conta corrente, contratar empréstimo;

c) alienar, hipotecar, dar em penhor, assinar fiança, transigir, firmar compromissos, renunciar direitos, aceitar e avalizar títulos.

Ora, o fato de ter ficado bem provado que o Sr. Josival Barbosa da Silva negociava em nome da empresa, juntando-se ao fato de ser procurador com amplos poderes, por óbvio que a ilação que se pode tirar disso é que a referida pessoa participava da gestão dos negócios da empresa atuando como sócio de fato, mormente quando se constata também que o Sr. Sebastião era homem de poucas posses a ponto de declara-se isento do Imposto de Renda.

Posto isso, a responsabilidade do art. 124, I se adequa perfeitamente a essa situação de fato, como inclusive é o entendimento da jurisprudência do CARF:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - Comprovado nos autos os verdadeiros sócios da pessoa jurídica, pessoas físicas, acobertados por terceiras pessoas ("laranjas") que apenas emprestavam o nome para que e/es realizassem operações em nome da pessoa jurídica,

da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas-correntes bancárias, fica caracterizada a hipótese prevista no art. 124. I, do Código Tributário Nacional, pelo interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal. (...) (Acórdão nº 107-08692, de 18.8.2006)

Essa situação também conduz para que o enquadramento legal referido pelo fiscal relativo ao art. 135, também não seja considerado equivocado como posto pela DRJ. Embora fosse desnecessário, não é equivocado, uma vez que o art. 124, I fosse suficiente. Outrossim, é sabido que quando a descrição do fato está correta, como é o caso, o mero erro no enquadramento legal não é suficiente para macular o auto de infração, porquanto não há o avertido prejuízo à defesa.

Portanto, mantenho a responsabilidade tributária do Sr. Josival Barbosa da Silva.

MÉRITO

Apesar de a DRJ ter atacado quase que totalmente as suas razões de defesa neste ponto, a recorrente faz ouvido de mercador e desconsidera os fundamentos aduzidos pela mesma.

Os princípios da ampla defesa e do contraditório garantem ao defendente o direito de tomar conhecimento de tudo o que consta nos autos e de se manifestar a respeito, trazendo para o processo todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade.

Apesar desses princípios se caracterizarem como direitos dos contribuintes, estão implícitos nos mesmos, também deveres, de forma a regulamentar o processo para que chegue a um fim. Nesse passo, é inerente ao princípio do contraditório que o processo deva caminhar através de um caráter dialético que perpassa, se for o caso, as duas instâncias do Processo Administrativo Fiscal.

Dessa forma, é imperioso, em acontecendo de a lide atingir a segunda instância, que se ofereçam razões ou contra-argumentações claras e específicas contra não somente a manutenção do lançamento, mas também levando em consideração, um mínimo que seja, o que ficou dito na decisão de primeira instância, mormente em se tratando de matéria probatória, como é o caso. Isso porque as contradições ou erros ainda por ventura existentes por ocasião da decisão de primeira instância devem ser apontadas especificamente para que a instância *ad quem*, tome conhecimento, e se for o caso, corrija-os e supere-os pela sua atividade sintetizadora de órgão revisor.

Dessa forma, em vista das explicações esboçadas na decisão de piso e do que se colocou nos parágrafos anteriores, complemento as minhas razões de decidir adotando também os fundamentos utilizados pela decisão de piso, abaixo reproduzidos:

"7. Efetuaremos a análise do auto de infração do IRPJ e estenderemos o resultado aos autos reflexos, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

8. O presente lançamento, como relatado, foi efetuado em virtude de a interessada ter auferido receita e não a ter declarado, tampouco pago o concernente

imposto, nos anos objeto da autuação. Porquanto não mantinha escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, haja vista a não-apresentação dos concernentes livros quando intimada nesse sentido, fato este que se subsume ao disposto no inciso III do art. 530 do RIR, de 1999, o seu lucro foi arbitrado.

9. Na peça de defesa, como se vê, ela não se contrapôs diretamente à sobredita infração. Questionou, entretanto, que o autuante teria condições de apurar o seu lucro real, e que teria olvidado algumas deduções na formação da base do referido arbitramento, além de verberar a aplicação da multa e dos juros.

10. Não se há como concordar com ela. Senão vejamos.

11. Em primeiro lugar, não havia subsidias bastante à apuração do lucro real, quando da lavratura do auto, tampouco foram trazidos na impugnação (nada obstante não existir arbitramento condicional). Convém esclarecer a propósito, nesta maneira de apuração é obrigatória a escrituração de livros contábeis e fiscais, a teor do art. 251 do RIR, de 1999 —tal exigência, de certo, visa dar suporte à averiguação do lucro, por meio do confronto entre os registros das receitas, despesas, custos, etc.

12. Em segundo lugar, também não foi trazido à colação nenhum elemento comprobatório de que houvera "vendas canceladas, descontos incondicionais ou impostos cumulativos cobrados destacadamente à título de contribuinte substituto", tampouco verificamos isso compulsando-se o referido livro de apuração de ICMS. Em vão, por conseguinte, a referida contraposição (*allegatio et non probatio, quasi non allegatio*).

13. Quanto à verberação acerca da multa e dos juros, o que, na realidade, encerra a suscitação de inconstitucionalidade dos respectivos dispositivos legais subsidiários, cumpre esclarecer que as DRJs não são competentes para julgar inconstitucionalidade de lei, como é cediço, tal competência é própria do Judiciário.

(...)

16. Adite-se, correta foi a aplicação da multa qualificada — o que foi feito com suporte inciso lido art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 — haja vista restar evidente que ao ocultar receitas, de forma reiterada, com o fito de eximir-se do pagamento de tributos, a interessada teve sim a intenção de fraudar o fisco.

Em relação à qualificação da multa de ofício acrescento o fato ainda de que o caso concreto ensejou a utilização de interposta pessoa que apenas emprestava o nome para que se realizassem operações em nome da pessoa jurídica, o que evidencia claramente o intuito de fraude. Ademais a empresa declarava-se ativa, mantendo auferimento de receitas vultuosas à margem da tributação.

Em relação ainda a sua insurgência quanto à multa com caráter confiscatório e contra a suposta ilegalidade da taxa selic, acrescento o seguinte:

Multa confiscatória

Sobre a argüição de ser confiscatória a multa aplicada, cumpre gizar que ao julgador administrativo, que se encontra totalmente vinculado aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), não é dado apreciar questões – como a de que a multa fiscal seria confiscatória – que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal válido e vigente. Tal prática encontra óbice, inclusive na Súmulas nº 2 deste CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).

Legalidade dos Juros de Mora

Em relação aos juros de mora, determina a legislação que sobre os débitos pagos fora de prazo, independente de qualquer causa, incidirão eles a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. Não cabe, portanto, a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-los, encontrando óbice, inclusive nas Súmula nº 4 do CARF, in verbis:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

INCONSTITUCIONALIDADE

Quanto às alegações de ofensa a princípios constitucionais, cabe esclarecer que a autoridade administrativa é vinculada a lei válida e vigente, não cabendo a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-las, encontrando óbice, inclusive na Súmula nº 2 deste Conselho (atual Primeira Sessão do CARF):

Súmula 1ºCC nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto