

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

Processo nº 19515.002210/2006-64
Recurso nº 167.543 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.198 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de novembro de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente ZAPI DISTRIBUIDORA LTDA. E OUTROS
Recorrida 2ª Turma/DRJ- Brasília/DF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

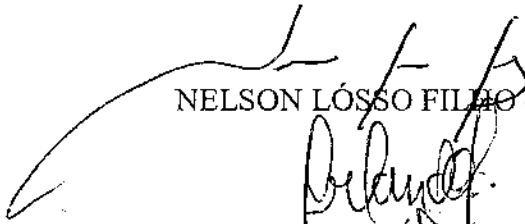
Exercício: 2003, 2004, 2005

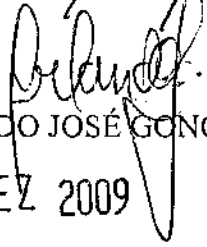
Ementa: RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E PESSOAL DE TERCEIROS, PROCURADORES. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. NECESSIDADE DE PROVA DIRETA E INDIVIDUALIZADA SOBRE A PARTICIPAÇÃO NO ILÍCITO PRESUMIDO POR FORÇA DE LEI.

Quanto a responsabilidade solidária e pessoal dos terceiros envolvidos, procuradores, não trazendo a fiscalização provas diretas e objetivas a corroborar a dolosa participação na infração de presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários, tal caracterização não pode ser mantida apenas em indício isoladamente, com o que se afasta, por essa razão, a possibilidade de responsabilidade tributária, solidária e pessoal, de terceiros, pelo crédito tributário do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

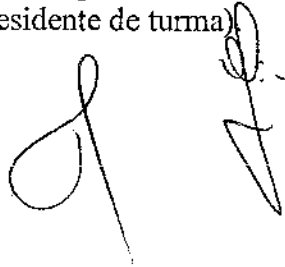
Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento aos recursos voluntários, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


NELSON LÓSSO FILHO -Presidente


ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO – Relator.

EDITADO EM: 08 DEZ 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Nelson Lósso Filho (Presidente de turma). Cândido Rodrigues Neuber, Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada), Luciano Inocência dos Santos (suplente convocado), Valéria Cabral Géo Verçoza, Orlando José Gonçalves Bueno (Vice presidente de turma).

Two handwritten signatures in black ink. The signature on the left is a large, stylized 'S' or 'L' shape. The signature on the right is a smaller, more complex scribble.

Relatório

Trata-se de autuações fiscais para exigência do IRPJ e reflexos na CSSL, PIS e COFINS, motivado por constatação de omissão de receitas por falta de comprovação de origem em depósitos bancários, com base na presunção legal do artigo 42 da Lei nº 9.439/96, com atribuições de responsabilidade tributária para mandatários/procuradores, referente aos anos-calendário de 2002/2004.

O contribuinte foi optante pelo regime de tributação pelo lucro real em 2002 e 2003, e pelo lucro presumido em 2004, conforme DIPJs nos autos.

Houve a aplicação da multa qualificada, seja porque lavrou-se termo de embargo, uma vez intimado a contribuinte omitiu-se quanto a qualquer atendimento, seja porque declarou receitas a menor que efetivamente auferidas nos anos fiscalizados, com caracterização de evidente intuito de fraude.

Houve a responsabilização tributária nos termos do art. 124 e 135, incisos II e III do CTN, para onze procuradores: Juliana de Castro Hadad, Nemr Abdul Massih, Nabil Akl Abdul Massih, Paulo de Oliveira, Nadia Macruz Massih de Oliveira, José Agostinho Miranda Simões, Viviane Macruz Massih, Gisele Macruz Massih, FN Assessoria Empresarial Ltda, Mohamad Zaki Habboub e Janailson Oliveira Cavalcanti.

Mesmo intimado a contribuinte, ZAPI DISTRIBUIDORA ofertou sua impugnação intempestivamente, nos termos da decisão de primeira instância a fls. 1.734, a saber:

"Tendo sido efetuada a ciência do auto de infração por edital, em função da data de afixação do mesmo, 24/11/2006, e do disposto no inciso IV do parágrafo 2º do art. 23 do PAF, com redação dada pela Lei nº 11.196/2005, há que se considerar que a mesma ocorreu em 11/12/2006. Como a impugnação foi apresentada apenas em 01/02/2007, esta é intempestiva, pois descumprido o prazo de trinta dias estabelecido no art. 15 do PAF."

Portanto, a defesa inicial da contribuinte não foi conhecida.

Os responsáveis tributários, com exceção de Mohamad Zaki Habboub e Janailson Oliveira Cavalcanti (sócios da autuada), por sua vez, ofertaram as respectivas impugnações, que foram analisadas em conjunto considerando a pequena variação dos argumentos apresentados.

- Manifestação de Juliana, Nabil, Nadia, Viviane, Gisele e José Agostinho, conforme fls. 1.731 dos autos, que leio em sessão;

- Manifestação de Nemr, conforme fls. 1.731 dos autos;

- Manifestação da FN Assessoria, conforme fls. 1.732;

- Manifestação de Paulo Oliveira, conforme fls. 1.732.



A decisão DRJ julgou o lançamento procedente.

Constatou a intempestividade da impugnação da autuada, deixando de conhecer a peça defensiva.

Considerou a matéria não impugnada perante os indicados como responsáveis solidários, os sócios da autuada, Mohamad Zaki Habboub e Janailson Oliveira Cavalcanti, que não ofertaram as respectivas impugnações.

Apreciou a atribuições de solidariedade passiva as demais pessoas físicas e pessoa jurídica que ofereceram, tempestivamente, as respectivas impugnações.

Entendeu a autoridade julgadora "a quo" que tanto para a pessoa jurídica, FN, como para as pessoas físicas foram outorgadas procurações com amplos poderes de gestão financeira/comercial, interpretando, no caso da FN, que os poderes outorgados revelaram que, de fato, era a gerente da contribuinte.

Não acolhe os argumentos, relativamente as pessoas físicas, no sentido de que eram apenas funcionário ou contratados da FN Assessoria, posto que as procurações foram concedidas diretamente as mesmas, com poderes de gestão financeira e/ou comercial da ZAPI (autuada). Assim, sendo mandatárias tinham interesse comum na irregularidade fiscal, ou seja, omissão de receitas que passaram pelas contas-correntes mas não compuseram a base de cálculo dos tributos, sendo claro, também, que em nenhum momento os responsáveis contestaram a matéria tributável, objetos dos lançamentos.

Manteve, pois, a responsabilidade solidária para todas as pessoas físicas e pessoa jurídica envolvida com as operações da autuada, com o acórdão adotando a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

IMPUGNAÇÃO DO CONTRIBUINTE. INTEMPESTIVA.

Tendo em vista que a impugnação foi entregue após o prazo de trinta dias da ciência do lançamento, não se toma conhecimento das contra-razões nela contidas. Impugnação não conhecida.

IMPUGNAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. GERÊNCIA DE FATO. INTERESSE NOS FATOS.

Demonstrado documentalmente nos autos que os mandatários indicados nos autos são de fato gerentes/administradores da empresa, é devida a aplicação do disposto nos art. 124 e 135, II e III do CTN, para fins de responsabilizá-los pelo crédito tributário constituído.

IMPUGNAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Não tendo sido contestada a matéria tributável do lançamento, resta considerá-la não impugnada nos termos do art.17 do PAF, com redação dada pela Lei nº 9.532/97.



COFINS. PIS. CSLL.LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Por se tratarem de lançamentos reflexos do lançamento de IRPJ, tendo em vista decorrerem de mesma matéria tributável e estarem fundamentados nos mesmos fatos e elementos de prova, aplica-se aos mesmos o decidido em relação do IRPJ.

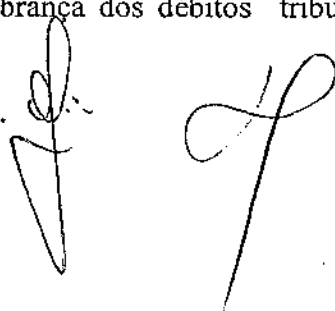
Lançamento Procedente.

A contribuinte, como os sócios, Mohamad Zaki Habboub e Janailson Oliveira Cavalcanti e a pessoa física, José Agostinho Miranda Simões, não apresentaram recursos voluntários.

Os responsáveis tributários, pessoas físicas, Nabil Akl Abdul Massih, Nemr Abdul Massih, Nadia Macruz Massih de Oliveira, Gisele Macruz Massih, Juliana de Castro Hadad, Paulo de Oliveira, Viviane Macruz Massih, e a pessoa jurídica FN Assessoria Empresarial Ltda., interpuseram, tempestivamente, seus recursos voluntários, reproduzindo os mesmos argumentos apostos em suas impugnações das exigências, pela responsabilidade tributária passiva.

Verifica-se despacho a fls. 2.014 e 2.015 destes autos, da autoridade administrativa, reconhecendo os efeitos do julgado em primeira instância, isto é, que a matéria tributável não foi impugnada, seja pela intempetividade da impugnação do sujeito passivo, e omissão quanto ao seu recurso voluntário, seja por seus responsáveis solidários, remanescendo apenas a discussão quanto a atribuição desse vínculo pessoal passivo perante a instância recursal, com o que se desdobrou esse processo em outro (nº 16151.000259/2008-22), a fim de proceder a continuidade de cobrança dos débitos tributários apurados nos lançamentos de ofício.

Eis o relatório.



Voto

Conselheiro Relator Orlando José Gonçalves Bueno, Relator

Com as interposições tempestivas dos recursos voluntários dos supostos responsáveis tributários, sou pelo conhecimento dos mesmos.

Do mesmo modo que o procedimento adotado pela autoridade julgadora de primeira instância, apreciarei em conjunto as razões recursais, para o enfrentamento dos argumentos suscitados pelos Recorrentes, tanto pessoas físicas, como a pessoa jurídica envolvida.

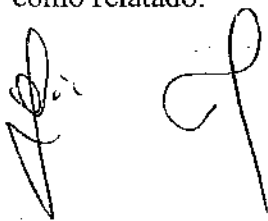
Em ato de conferência documental existem nos autos as procurações outorgadas à pessoa física e jurídica que, via de regra, contemplam os poderes para movimentar contas bancárias da fiscalizada, conforme Termo de Verificação Fiscal a fls. 1.313 até 1.318, assim como foram juntados os cartões de assinaturas e fichas cadastrais dos envolvidos perante as instituições bancárias, e foram lavrados os termos de responsabilidade tributária descrevendo que foram enquadrados como responsáveis tributários por serem *"mandatários em atividades vitais, como a representação perante instituições financeiras"*, exceto em relação aos sócios da autuada cujas condutas foram tipificadas como sócios-administradores solidários e que, no caso, não será objeto de análise do mérito recursal, vez que os mesmos não recorreram do quanto decidido em primeira instância.

Pois bem, evidencia-se que o trabalho fiscal se deteve em apurar que as movimentações financeiras ocorreram por intermédio de procuradores, sejam pessoas físicas, seja a pessoa jurídica, FN – Assessoria Empresarial Ltda. Isso é indubitável e ficou inequivocamente demonstrado, com base em prova robusta e insofismável.

Contudo assim seja, e se trata de circunstância fática relevante para implicar na configuração da responsabilidade solidária passiva e pessoal dos acusados, relativamente a matéria infracional apurada, qual seja, omissão de receitas em depósitos bancários, por falta de comprovação de origem, nos termos preconizados pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, núcleo da autuação do lançamento de ofício principal.

Com essa premissa fática comprovada, ou seja, não declaração de receita movimentada em contas bancárias e não oferecimento à tributação, depreende-se duas situações e momentos diferentes da operação ilícita indigitada pela autoridade administrativa.

A primeira, comprovada e não mais discutível, tanto que se desdobrou o lançamento para a cobrança da autuada e respectivos sócios, solidários, como já relatado nos autos, é a omissão de receita tributável, com todos seus consectários legais; e a segunda, não suficientemente comprovada, nem demonstrada, se constata na possibilidade de conferir estrita responsabilidade solidária e pessoal às pessoas físicas e à pessoa jurídica, à luz do art. 124 combinado com o art. 135, do CTN, que, a meu ver, impõe à autoridade administrativa a prova, e não apenas indícios, ainda que importantes, de que as pessoas diretamente atuaram para a prática do ilícito fiscal, qual seja, a omissão de receitas perante a Fazenda Nacional, que é outra conduta e momento distinto a ser apurada, cada qual, em face da apontada responsabilidade como relatado.



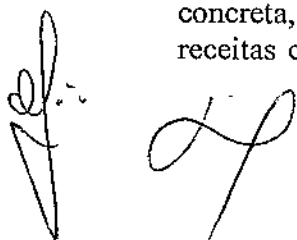
Isso não restou suficiente e fortemente comprovado, carecendo de aprofundamento da investigação fiscal, posto que, para invocar a regra matriz de atribuição de tal responsabilidade de terceiros, pessoas físicas e jurídica, a lei impõe que se caracterize, efetivamente, que os mesmos tiveram direta e pessoalmente participação no cometimento da prática lesiva ao Erário, que, no caso concreto, somente restou comprovado que os mesmos movimentaram as contas bancárias, sem atuação direta quanto ao cumprimento de obrigações tributárias e deveres instrumentais formais, quais sejam, apuração e recolhimentos de tributos e entregas de declarações. Duas situações e momentos distintos, portanto. Atente-se que se está examinando terceiras pessoas e não os sócios da autuada que, no caso, foram também responsabilizados, a meu ver, corretamente, posto que detinham o poder de administração da sociedade autuada, mais que o de movimentar contas bancárias e dispunham do livre arbítrio para oferecerem ou omitirem-se quanto a declaração do numerário movimentado em contas bancárias, ainda que através de mandatários regularmente constituídos.

Militou a favor do Fisco a presunção legal, posto que tanto a autuada, como seus sócios, não comprovaram a origem dos depósitos bancários, o que é fato incontestável, mas daí resultar em conexão causal e pessoal dos seus procuradores que movimentaram tais contas, está a exigir a prova do nexo entre tal operação e a prática efetiva da omissão de receitas não declaradas e não tributadas, e isso não é presumível, como é o fato jurídico tributário principal, - qual seja a presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários - posto que tanto a autuada (sujeito passivo), como seus sócios omitiram-se no atendimento das intimações e não justificaram a origem dos valores financeiros movimentados em contas bancárias da autuada, ainda que tenham se utilizado de vários procuradores para movimentações financeiras.

Ocorre que, em sendo terceiros, ou seja, não sócios - no caso o que está efetivamente comprovado - sendo procuradores que tinham poderes de representação perante as instituições bancárias que operavam as transações financeiras do sujeito passivo principal - ZAPI - caberia, a meu ver, a d. autoridade fiscal se aprofundar no intuito de investigar, individualmente, a conduta dolosa, especificamente, sobre a movimentação financeira atribuída ao sujeito passivo aludido, com a fundamentação na falta de comprovação de origem das receitas, consideradas omitidas por presunção legal em não se demonstrando, legitimamente, tal ingresso.

A caracterização, não elidida por prova em contrário do sujeito passivo, da presunção legal de omissão de receitas está correta e inafastável, mas não se comunica sem a necessária e indispensável produção de prova efetiva e pessoal da responsabilidade de terceiros, que, em hipótese alguma, pode inferir-se por presunção simples de solidariedade e pessoalidade apenas em indícios, sem se demonstrar, mediante prova, a conduta intencional, dolosa e específica relativa a prática ilícita cometida pelo sujeito passivo, cujo ônus incumbe à autoridade fiscalizadora, a fim de implicar a responsabilidade solidária e pessoal de terceiros mandatários.

É imprescindível, mormente em se cuidando de procedimento de fins penais, que se individualizem as condutas tidas como violadoras da lei ou contrato. Não se pode condescender que, escorado apenas na procuração, com poderes de movimentação financeira, sendo terceiros, se atribua uma responsabilidade solidária do sujeito passivo do crédito tributário exigível. Se faz indispensável comprovar e isso se trata de prova direta, objetiva e concreta, que cada indivíduo, colaborou ou agiu propositalmente, para a caracterização das receitas consideradas omitidas, vale dizer, que influenciou e participou diretamente nas operações



que redundaram na infração configurada nestes autos, mormente quando se relaciona com presunção legal a favor da Fazenda Nacional, de falta de comprovação de origem da movimentação financeira.

Está se tratando de qualificadora de multa de ofício, qual seja, de 75% para 150%, com abertura de procedimento de representação fiscal para fins penais, portanto, obrigatório o trabalho fiscal de detalhamento da atividade pessoal, direta, comprovada efetivamente, de cada acusado, terceiro procurador, na colaboração do ato infracional e não apenas porque eram *"mandatários em atividades vitais, como a representação perante instituições financeiras"*, conforme literal relato da autoridade fiscal, nos respectivos termos de responsabilidade tributária, entendido como suficiente a imputar a responsabilidade pessoal dos mandatários de transações financeiras. Evidentemente que se tratam de instrumentos de mandatos que expressam a vontade formal dos representantes legais da empresa, sujeito passivo, outorgando poderes gerenciais financeiros aos agentes ora acusados, mas, para o fim precípuo de configurar a responsabilidade pessoal de cada um, caberia, ao invés de invocar genericamente que possuíam poderes de administração da sociedade, descrever, pontualmente, o que cada um, por si e conduta própria, participou, efetivamente, da infração tributária imputada ao sujeito passivo, qual seja, omissão de receitas por falta de comprovação de origem, que é a presunção legal no art. 42 da Lei nº 9.430/96, e não pode ser, arbitrariamente, presumida como responsabilidade pessoal dos procuradores de maneira como relatado e produzido no trabalho fiscalizatório em comento.

Não se pode, por outro lado, igualmente aceitar a responsabilidade pessoal, com fundamento no art. 135, inciso III do CTN, apenas invocando um documento genérico, sem investigar, diretamente, cada participação dos envolvidos na omissão de receitas, ou seja, como, quando e quanto, proporcionalmente, cada suposto responsável participou, volitivamente, nos ingressos sem comprovação de origem perante o levantamento fiscal e o lançamento do crédito tributário conforme efetuado neste processo.

À luz do Direito Tributário, especialmente no que concerne a atribuição de responsabilidade pessoal tributária, também careceu o trabalho fiscal de aprofundamento para averiguar a efetiva participação pessoal quanto a presumida omissão de receitas nas movimentações financeiras e não se pode, igualmente, condescender com acusação genérica para tal imputação, a qual, inclusive, redundaria em abertura de representação fiscal para fins penais.

A invocar a combinação do art. 124 do CTN e art. 135 cabe a leitura interpretativa, que a autoridade administrativa pretende aplicar ambos os dispositivos legais tipificando as condutas dos terceiros, pessoas físicas e pessoa jurídica, na amplitude de tal tratamento, o que, a meu ver, não procede.

O art. 124 citado trata objetivamente da solidariedade passiva, vale dizer, que a Fazenda Nacional pode propor a cobrança do crédito tributário, concomitante, contra o sujeito passivo e o responsável, uma vez caracterizado o interesse comum, ou a designação em lei, como é a situação jurídica dos sócios do sujeito passivo.

Pois bem, o interesse comum, no caso tipificado da infração cometida pela autuada, não restou comprovado, posto que ter poderes de operações bancárias não remete, diretamente, a omissão de receitas tributáveis, pura e simplesmente, mormente quando se trata de falta de comprovação de origem, criada por presunção legal, não elidida. O interesse comum, como todo dizer do texto legal, deve ser demonstrado cabalmente, ou seja, que houve vínculo participativo direto e decisivo na omissão de receitas e na falta de comprovação de origem do numerário movimentado, o que, no caso, não restou elucidado e sequer comprovado.

Já o art. 135 do CTN remete a terceiros envolvidos, que tenham poderes de representação do sujeito passivo, mas exige, por sua vez também, efetiva demonstração de responsabilidade direta, objetiva e intencional dos seus partícipes.

Neste sentido, vejamos o que determina o art. 135 do CTN, *in verbis*:

Art. 135 - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

No caso do artigo supra citado, a hipótese de incidência tributária é a insuficiência ou o não pagamento da obrigação principal pelo contribuinte, resultante de atos praticados, pelos responsáveis, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que não se aplica no presente caso, assim porque não ficou comprovado tal prática para aplicar-se a hipótese legal em comento.

Inexiste nos presentes autos qualquer robusta prova, objetiva e direta, a demonstrar, de forma individual e precisa, a ação dolosa praticada pelos Recorrentes.

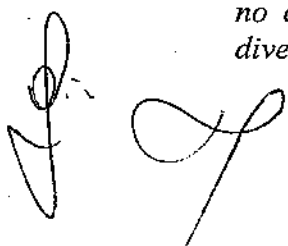
Nesse sentido é a lição da professora Maria Rita Ferragut, em sua obra Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002, Ed. Noeses, 2005, p.121, comentando a responsabilidade tributária à luz do art. 135, quando se refere aos administradores, sócios ou não, asseverando:

"Assim, para reconhecermos a recepção do artigo 135 pela ordem constitucional de 1988, é indispensável a aplicação de seu preceito em fiel harmonia com a necessidade da presença da conduta dolosa, de modo que a responsabilidade pessoal não atinja senão aqueles que cometeram dolosamente o ilícito típico."

E mais adiante, na mesma obra, arremata na página 135:

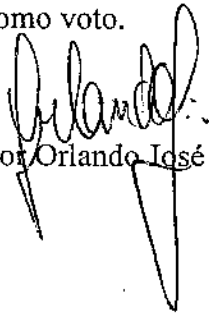
"Toda essa linguagem é fundamental, pois a responsabilidade pessoal não pode ultrapassar a pessoa do infrator. Insistimos no raciocínio que vimos desenvolvendo: a pessoa física não pode ser responsabilizada nos termos do artigo 135 do CTN simplesmente porque é sócia ou administradora, deverá ser plenamente comprovada sua autoria na prática do ato que lhe está sendo imputado, ou ao menos sua decisão pela prática do ato."

Deverá, também, provar que o ato é ilícito e que foi praticado com dolo (e culpa, no caso do artigo 134) e o agente, se o quisesse, poderia ter agido de forma diversa."



Assim, diante de todo o exposto, sou por considerar inexistente nos autos a demonstração comprobatória de nexos causal entre os poderes de operações financeiras outorgados aos terceiros, pessoas físicas e à pessoa jurídica, posto que carente de individualização operacional para tal vínculo de responsabilidade solidária e pessoal, com o ilícito fiscal presumido configurado no lançamento de ofício, pelo que dou provimento aos Recursos Voluntários interpostos, para excluir a responsabilidade solidária e pessoal como promovida inicialmente no presente processo administrativo fiscal contra Nabil Akl Abdul Massih, Nemr Abdul Massih, Nadia Macruz Massih de Oliveira, Gisele Macruz Massih, Juliana de Castro Hadad, Paulo de Oliveira, Viviane Macruz Massih, e a pessoa jurídica FN Assessoria Empresarial Ltda.

Eis como voto.

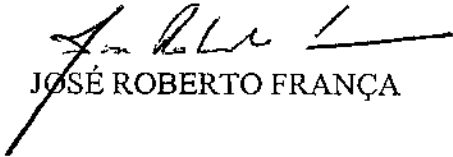

Relator Orlando José Gonçalves Bueno



TERMO DE INTIMAÇÃO

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

Brasília, 08/ DEZ 2009


JOSÉ ROBERTO FRANÇA

Ciência

Data: ____/____/____

Nome: _____

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração;
- ☐ _____