



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003959/2007-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1101-001.299 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de maio de 2024
Recorrente ATS DO BRASIL - COMÉRCIO DE COMPUTADORES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

ACESSO DO FISCO A DADOS BANCÁRIOS SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. LC 105/2001.

O Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário (RE) nº 601.314 e das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI's) nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859, de 24.02.2016, considerou constitucionais os artigos 5º e 6º da LC 105, de 2001, e os respectivos Decreto 4.489, de 2001, e 3.724, de 2001, que permitem o acesso do Fisco aos dados bancários do contribuinte sem autorização judicial.

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

Ano-calendário: 2002

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA. FORMA INDIVIDUALIZADA.

Os valores creditados em contas bancárias em relação aos quais a pessoa jurídica titular regularmente intimada não comprova, mediante documentação hábil e idônea e de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estão sujeitos a lançamento de ofício, mediante presunção omissão de receita (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. 124, I e 135, III do CTN. CONDUTA DO ADMINISTRADOR. REQUISITOS.

A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado - resumidamente sócio-gerente -, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN), não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que

praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

Quanto ao art. 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as *“pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”*. No âmbito do STJ prevalece o posicionamento no sentido de que *“o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible”*. Nesse sentido, continua o STJ, *“feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”*. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

O que atrai essa responsabilidade solidária (124, I) é a participação do terceiro, ele não apenas sugere ao contribuinte o caminho a ser trilhado para burlar o Fisco, vai além, tem participação influente no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN. Enquadra-se nessa hipótese o terceiro que utiliza interposta pessoa com vistas a ocultar do Fisco o verdadeiro administrador da pessoa jurídica, bem como irregularidades fiscais.

LANÇAMENTO REFLEXO

Aplica-se às contribuições sociais reflexas, no que couber, o que foi decidido para o IRPJ, em razão de se pautarem nos mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para considerar decaídos os lançamentos de Pis e Cofins referentes aos períodos de apuração 01 a 04/2002 e afastar a responsabilidade do responsável solidário Sérgio Luiz Rodvalho Nougés.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Diljessa de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração para cobrança de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o PIS/PASEP, referentes a fatos geradores ocorridos no período de 01.01.2002 a 30.06.2002, no montante total de R\$ 1.518.447,43, incluídos principal, juros de mora e multa de ofício de 75%.

2. A ciência do contribuinte dos autos de infração ocorreu em 20.12.2007 (afixação do edital em 05/12/2007) (e-fls. 1358).

3. A infração apurada refere-se a omissão de receita decorrente de depósitos bancários não contabilizados, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou a origem mediante documentação hábil e idônea, conforme previsto no art. 42 da Lei 9.430, de 1996. Houve imputação de responsabilidade solidária.

4. Por bem descrever e resumir os fatos, transcrevo parcialmente o relatório do acórdão recorrido, complementando-o ao final com o necessário (e-fls. 1499).

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 48 a 54) [e-fls. 1366], a fiscalização relata que a contribuinte em epígrafe foi cientificada do Termo de Início de Ação Fiscal em 26/07/2007 por meio do Edital n.º 083/2007 (fls. 4 e 5), uma vez que a empresa e seus sócios (Horivaldo Oliveira da Silva e Sidney Dell Erba) não foram localizados nos endereços cadastrados na Secretaria da Receita Federal do Brasil (fls. 6 a 11). A fiscalização ressalta que a pessoa jurídica foi declarada INAPTA pelo Ato Declaratório n.º 0050, de 15/07/2004, publicado no DOU de 20/07/2004, por ser omissa na entrega de declarações e não ter sido localizada.

Não tendo sido atendida a intimação contida no Termo de Início de Ação Fiscal, a contribuinte foi novamente intimada em 10/10/2007, por meio do Edital n.º 117/2007, a apresentar os livros comerciais e fiscais, permanecendo novamente silente.

Face à impossibilidade de se obter informações junto à contribuinte, a fiscalização solicitou a emissão de Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF destinadas a várias instituições financeiras.

Com base nos extratos bancários encaminhados pelos bancos (Anexo I), a fiscalização apurou valores creditados nas contas correntes mantidas pela contribuinte no Banco do Brasil S/A, Banco Bradesco S/A, Banco BMC S/A e Banco ABN Amro Real S/A, intimando-a a justificar a origem dos recursos por meio do Edital n.º 131/2007 (fls. 43 a 46). Não tendo a contribuinte se manifestado, restou caracterizada a omissão de receitas, conforme previsão contida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

Considerando-se que a contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar os livros comerciais e fiscais e não atendeu às intimações, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro, de acordo com a previsão contida no art. 530, III, do RIR/99 (Decreto n.º 3000/99 - Regulamento do Imposto de Renda).

Foram arrolados como responsáveis solidários os sócios e ex-sócios da pessoa jurídica que constam do cadastro da JUCESP (fls. 32 a 38), a saber: Sergio Luiz Rodovalho Nougues, Maria de Lourdes Ciampolini Nougues, Horivaldo Oliveira da Silva, Sidney Dell Erba, Luiz Eduardo Castro e Silva, Marcos do Nascimento e Domingos Pereira do Nascimento.

Informa a fiscalização que os documentos encaminhados pelas instituições financeiras (fichas cadastrais, cartões de assinaturas e cheques emitidos) evidenciam que o responsável pela movimentação financeira no ano de 2002 foi o Sr. Sergio Luiz Rodovalho Nougues. Acrescenta que todos os cheques emitidos no período de janeiro a

maio de 2002 foram assinados por esse sócio, que se retirou da sociedade em 16/05/2002.

Diante dos fatos acima expostos, foram lavrados autos de infração para a exigência dos tributos, juros de mora e multa de ofício, nos valores a seguir discriminados:

[...].

A contribuinte foi cientificada dos autos de infração por meio do Edital n.º 147/2007, afixado em 05/12/2007 na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo-Defis/SPO (fls. 72).

Por sua vez, os responsáveis solidários Domingos Pereira do Nascimento, Marcos do Nascimento e Sergio Luiz Rodovalho Nougues, foram intimados por via postal, de acordo com os avisos de recebimento de fls. 80, 83 e 86, respectivamente.

Quanto aos responsáveis solidários Horivaldo Oliveira da Silva e Sidney Dell Erba, foram intimados por meio do Edital n.º 148/2007, afixado em 05/12/2007 na Defis/SPO (fls. 77). Os responsáveis solidários Maria de Lourdes Ciampolini Nougues e Luiz Eduardo Castro e Silva foram intimados por meio do Edital n.º 149/2007, afixado na Defis/SPO em 20/12/2007 (fls. 93).

Nos autos do presente processo consta uma única impugnação, apresentada pelo responsável solidário SÉRGIO LUIZ RODOVALHO NOUGUÊS em 17/01/2008 (fls. 98 a 119).

Inicialmente, o impugnante requer o cancelamento dos autos de infração em face da decadência que, no seu entender, se dá no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador do tributo, conforme previsto no art. 150, § 40, do CTN. Assim todos os fatos geradores de que trata o presente processo (janeiro a junho de 2002) já teriam sido alcançados pela decadência quando da ciência dos autos de infração, que se deu em dezembro de 2007.

Alega também nulidade dos lançamentos por entender que a quebra de sigilo bancário tal como efetuada constitui ofensa ao art. 5º da Constituição Federal. Sustenta que, no presente caso, não foram observados os requisitos essenciais para que a autoridade administrativa pudesse requerer a quebra do sigilo bancário, a saber: elementos de prova mínimos de autoria de delito ou de sua materialidade e relação de pertinência entre a prova pretendida (informações bancárias) e o objeto das investigações em curso.

Em relação aos lançamentos de PIS e de COFINS, o impugnante alega que a fiscalização deixou de apurar a real base de cálculo dessas contribuições, considerando, como faturamento, a totalidade das receitas supostamente omitidas. Cita acórdão proferido pelo STF no RE 390.840-5/MG que declarou a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98.

O impugnante também procura afastar sua responsabilidade solidária em relação aos créditos tributários lançados. Alega que se retirou da sociedade em 09/01/2002 e que, no momento de sua saída, a empresa se encontrava em situação regular. Acrescenta que o fato de a empresa ter se mudado, sofrido diversas alterações contratuais e ter sua inscrição no CNPJ tida como inapta não pode resultar na atribuição de responsabilidade ao requerente, pois tais fatos ocorreram depois de sua retirada da sociedade.

O impugnante alega ainda que efetuou a movimentação financeira da pessoa jurídica no período de janeiro a maio de 2002 a pedido dos compradores da empresa em face da impossibilidade de transferência imediata da titularidade das contas correntes.

O impugnante também sustenta que, de acordo com o art. 135, III, do CTN, a responsabilidade pessoal somente pode ser atribuída aos diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica se estes praticarem atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Alega que a fiscalização não demonstrou que o impugnante tenha praticado qualquer ato com essas características. Acrescenta que a simples falta de pagamento de tributo não configura a "infração de lei" indicada no referido dispositivo; é necessário que se prove a intenção dolosa do administrador de transgredir a lei para que possa ser atribuída a responsabilidade pessoal.

Alega, ainda, o impugnante que a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN é pessoal, por substituição, não havendo que se falar em responsabilidade solidária. Acrescenta que a exigência tributária, no presente caso, deve ser dirigida somente à pessoa jurídica, pois não restou provada sua responsabilidade pessoal por abuso de poder ou infração de lei.

O impugnante também se insurge contra a exigência da multa de ofício no percentual de 75% sobre os tributos devidos, sob o argumento de que o art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96 não observou os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade previstos na Constituição Federal. Sustenta que essa multa tem caráter confiscatório, não podendo ser admitida no ordenamento jurídico.

Por fim, o impugnante contesta a utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros moratórios, sob o argumento de que esse indexador fere os princípios da segurança jurídica e da legalidade. Sustenta que não há segurança jurídica pois esse índice é fixado unilateralmente pelo próprio credor, mediante delegação de competência ao Banco Central do Brasil. Alega também ofensa ao art. 161, §1º, do CTN, que veda ao legislador ordinário fixar percentual de juros moratórios acima do limite de 1% ao mês.

5. A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação e manteve a responsabilidade solidária, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2002

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO.

Na hipótese em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável, e, por conseguinte, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), o prazo decadencial de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia ter sido realizado, nos termos do art. 173, I, do CTN.

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - RMF. PROCEDIMENTO.

Tendo sido as informações e os documentos requisitados às instituições financeiras com observância das normas legais e regulamentares, não há que se falar em vício na obtenção dos extratos bancários que serviram de base para o lançamento.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa apreciar questões relacionadas à inconstitucionalidade de leis ou à ilegalidade de normas infralegais, matérias estas reservadas ao Poder Judiciário.

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO.

De acordo com os artigos 2º e 3º da Lei n.º 9.718/98, a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS é o faturamento, que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, entendida como a totalidade das receitas auferidas.

Lançamento Procedente

6. Cientificados da decisão de primeira instância, contribuinte e responsáveis solidários, somente o solidário Sérgio Luiz Rodvalho Nogueús, cuja ciência ocorreu em 11.03.2009, interpôs recurso voluntário em 09.04.2009, em que reitera os argumentos de primeira instância e acrescenta outros, conforme elencado, em resumo, a seguir.

Erro na identificação do sujeito passivo por solidariedade

7. Alega o recorrente que a responsabilidade do administrador em matéria tributária é por substituição e não por solidariedade, portanto, não há como o lançamento incluir, em conjunto, diversas pessoas, se, pelo CTN, só aquele que cometeu o ato infracional é que deve ser o sujeito passivo; ou o lançamento é dirigido à empresa ou ao representante legal que cometeu a infração à lei. Portanto, em razão do vício formal, defende a reforma do acórdão recorrido e a nulidade do lançamento.

Decadência

8. Sustenta que em razão de o lançamento referir-se aos períodos de apuração 01.2002 a 06.2002 e não ter havido dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da decadência rege-se pelo art. 150, §4º, do CTN. Assim, em razão de a ciência ter ocorrido em 17.12.2007 requer o cancelamento do lançamento em face da decadência. Cita jurisprudência do CARF sobre o tema.

“Quebra” de sigilo

9. Alega nulidade do lançamento em razão de a quebra do sigilo bancário ferir o art. 5º, incisos X e XII da Constituição Federal, e por não restar caracterizada hipótese capaz de ocasionar a quebra do sigilo bancário.

Retirada do sócio da sociedade

10. Assinala que se retirou da sociedade em 01/2002 e não em 05/2002, quando foi registrada a alteração na JUCESP, conforme documento que “comprova a intenção” dos novos sócios adentrarem à sociedade e a sua de sair. Assim, requer o cancelamento da imposição decorrente da responsabilidade solidária.

Erro na base de cálculo do PIS e da COFINS

11. Defende o cancelamento da autuação reflexa em razão de os valores apurados não poderem ser considerados faturamento, como previsto na LC 7/70, LC 70/91 e na atual redação da Lei 9.718/1998, porquanto não restou demonstrado que os valores lançados representam “faturamento” ou “receita” advinda do exercício da atividade da empresa.

12. Argumenta que, a despeito de a Lei 9.718/1998 retratar que o faturamento e a receita deve compor a apuração do PIS e da COFINS, o Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos da ADI 1.103-1, assentou a “impossibilidade de ser tributada receitas outras que não as decorrentes da atividade da empresa (faturamento)”.

Regularidade fiscal da pessoa jurídica até 2002

13. Registra que quando deixou o quadro societário, em 2002, a sociedade mantinha situação regular, em razão de o art. 1º da Instrução Normativa 89, de 2017, do Diretor Nacional de Registro do Comércio (DNRC), exigir certidão negativa de débitos e tributos federais (CND) para fins de arquivamento de alteração contratual. Informa ainda que a sociedade estava devidamente cadastrada nos Órgãos competentes da Administração Pública até 2004, conforme atestado pela fiscalização.

14. Diz que efetuou a movimentação financeira no período de 01/2002 a 05/2002, citada pela autoridade fiscal, por solicitação dos compradores da sociedade (doc. 5 da impugnação), ante impossibilidade de transferência imediata da titularidade das contas (doc. 6 da impugnação).

Impossibilidade da imputação de responsabilidade solidária ao recorrente - art. 135 CTN

15. Aduz, com base no art. 135 do CTN, que não consta do auto de infração nenhuma menção ou averiguação quanto a ato praticado pelo recorrente, enquanto representante legal da autuada, com excesso de poderes ou infração à lei ou ao contrato social.

16. Registra que a simples falta de pagamento de tributo, se efetivamente ocorrida, não corresponde ao conceito de “infração a lei” indicada no art. 135 do CTN, conforme REsp 1.101.728/SP, julgado sob o regime do 543-C, do CPC. Desse modo, a responsabilidade pessoal somente poderá ser imputada ao administrador se houver prática dolosa de ato que macule os desígnios do estatuto ou da lei.

Redução da multa de ofício de 75%

17. Defende a redução da multa de ofício de 75% ao amparo dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco. Cita doutrina sobre o tema.

Descabimento da taxa SELIC

18. Insurge-se ainda contra a aplicação da taxa SELIC, prevista na Lei 9.065/95, como índice de juros para fins tributário, em razão de afronta à Constituição Federal, arts. 50 caput e inciso II; 37, caput; 84, VI; e 25 do ADCT; e ao CTN, art. 161, §1º.

19. Por fim, requer o cancelamento integral do auto de infração e a consequente anulação das condenações dele advindas.

20. Conforme Resolução n.º 1201-000-735, de 16/08/2021, a Turma, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência para que a Delegacia de origem adotasse os procedimentos abaixo, com vistas a verificar a ocorrência ou não de decadência:

- i) colacionar aos autos documentação comprobatória da existência, ou não, de pagamento parcial e/ou retenção na fonte dos tributos lançados nos respectivos períodos de apuração;
- ii) elaborar relatório diligência e dar ciência ao recorrente (responsável solidário) para se manifestar no prazo de trinta dias, bem como apresentar eventuais documentos complementares, caso entenda necessário;
- iii) após, devolvam-se os autos para julgamento.

21. Diligência realizada; contribuinte cientificado; os autos retornaram ao Carf.

22. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

23. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

24. A autoridade fiscal apurou omissão de receita decorrente de depósitos bancários não contabilizados, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou a origem mediante documentação hábil e idônea, conforme previsto no art. 42 da Lei 9.430, de 1996.

25. Houve interposição de recurso voluntário somente pelo responsável solidário Sérgio Luiz Rodvalho Nougés.

26. Análise inicialmente as preliminares.

Decadência

27. Alega o recorrente que em razão de o lançamento referir-se aos períodos de apuração 01.2002 a 06.2002 e não ter havido dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da decadência rege-se pelo art. 150, §4º, do CTN. Assim, em razão de a ciência ter ocorrido em 17.12.2007 requer o cancelamento do lançamento em face da decadência.

28. O acórdão recorrido entendeu tratar-se de lançamento de ofício previsto no art. 149, cujo prazo decadencial é o previsto no art. 173 e não no art. 150, §4º, ambos do CTN. Para corroborar o seu posicionamento citou o posicionamento do STJ nos autos do REsp 182.241, de 2005 e afastou a preliminar de decadência. Veja-se:

Todavia, há que se ressaltar que o presente processo se refere a lançamentos de ofício, previsto no art. 149, que seguem o prazo decadencial determinado pelo art. 173 e não o prazo do art. 150, §4º, todos do CIN. A respeito dessa matéria, seguimos o entendimento manifestado pela C. Segunda Turma do E. Superior Tribunal de Justiça ao julgar o Recurso Especial n.º 182.241 publicado no Diário de Justiça de 21/03/2005 [...].

[...]

Em face do exposto, conclui-se que, na data da ciência do lançamento, não se encontrava decaído o direito do Fisco de constituir o crédito tributário, eis que o prazo disponível para os fatos geradores abrangidos (janeiro a junho de 2002) iniciou-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (01/01/2003) e viria a se exaurir somente em 31/12/2007, de acordo com o disposto no art. 173, 1, do CTN.

Portanto, não há que ser acolhida a alegação de decadência do crédito tributário trazida pelo impugnante.

29. Pois bem. O termo inicial do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, à luz do entendimento fixado pelo STJ no REsp n.º 973.733, submetido ao regime do art. 543C, do CPC de 1973, é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN¹), na hipótese de débito não confessado e existência de pagamento parcial;

¹ CTN. Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

na ausência de pagamento ou ante a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial desloca-se para o primeiro dia do exercício àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I do CTN²). Veja-se:

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) [REsp nº 973.733, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe 18.09.2009] (Grifo nosso)

30. Com base nesse racional o CARF editou as súmulas 72, 99, 123 e 135.

Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de **dolo, fraude ou simulação**, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo **art. 173, inciso I, do CTN**.

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no **art. 150, § 4º, do CTN**, para as contribuições previdenciárias, **caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial**, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Súmula CARF nº 123: Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no **artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional**.

Súmula CARF nº 135: A antecipação do **recolhimento** do IRPJ e da CSLL, por meio de estimativas mensais, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no **art. 150, §4º do CTN**. (Grifos nossos)

31. No caso em análise, a autoridade fiscal não colacionou aos autos documentos que comprovem inexistência de pagamento nos períodos autuados; também não consta que tenha havido dolo, fraude ou simulação, tanto que a multa lançada foi de 75%. Por outro lado, consta dos extratos bancários histórico de pagamentos de DARF nos meses 02, 03, 04 e 05 de 2002 (e-fls. 382, 386, 388, 390, 394, 396, 398), o que poderia influenciar no termo inicial do prazo decadencial.

[...] § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

² CTN. Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; [...].

32. Em diligência, conforme documentos juntados aos autos (e-fls. 1678/1709) apurou-se a existência de pagamentos parciais de Pis e Cofins nos períodos de apuração 01 a 04/2002 e não consta pagamento de IRPJ e CSLL.

33. Como **não houve pagamento** de IRPJ e CSLL, o termo inicial do prazo decadencial está sujeito à **regra do art. 173, I, do CTN**, ou seja, cinco anos a contar do primeiro dia do exercício àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O fato gerador mais antigo de IRPJ/CSLL ocorreu em 30/03/2002 (1º trim/2002) e o exercício em que poderia ocorrer o lançamento é 2002, logo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, termo inicial do prazo decadencial, é 01/01/2003 e o termo final 31/12/2007. Uma vez que a ciência do lançamento ocorreu em 20/12/2007 (e-fls. 1358), não há falar-se em decadência de IRPJ e CSLL. A mesma regra aplica-se aos fatos geradores de Pis e Cofins ocorridos nos meses 05 e 06/2002.

34. No caso dos fatos geradores de Pis e da Cofins ocorridos nos meses 01 a 04/2002 em que **houve pagamento parcial**, o termo inicial do prazo decadencial obedece à **regra do art. 150, §4º do CTN**, ou seja, cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Tendo em vista que a ciência do auto de infração ocorreu em 20/12/2007, o lançamento somente poderia alcançar fatos geradores ocorridos a partir de 20/12/2005, inclusive. Portanto, estão **decaídos** os lançamentos de **Pis e Cofins** anteriores ao mês 12/2005, quais sejam, **períodos de apuração 01 a 04/2002**.

35. Assim, dou provimento parcial à matéria.

Acesso aos dados bancários sem autorização judicial

36. Segundo o recorrente o lançamento seria nulo em razão de a quebra do sigilo bancário ferir o art. 5º, incisos X e XII Constituição Federal, e por não restar caracterizada hipótese capaz de ocasionar a “quebra” do sigilo bancário.

37. Todavia, não lhe assiste razão. Acerca do sigilo bancário, o Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário (RE) n.º 601.314, de 24.02.2016, considerou constitucional o artigo 6º da Lei Complementar (LC) n.º 105, de 2001, e, na mesma sessão de julgamento, nos autos das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI's) n.º 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859³, também considerou constitucionais os artigos 5º e 6º da LC 105, de 2001, e os respectivos Decreto 4.489, de 2001, e 3.724, de 2001, que permitem o acesso do Fisco aos dados bancários do contribuinte sem autorização judicial.

38. Ao garantir o acesso da administração tributária aos dados bancários dos contribuintes sem necessidade de autorização judicial, o STF assentou a legitimidade da utilização de um eficiente instrumento de detecção de indícios de irregularidades fiscais. É dizer, o sigilo bancário, instituto de proteção à intimidade e/ou privacidade, continua e deve existir, exceto perante o Fisco. Nesse contexto, os dados bancários transferidos para o Fisco ficam sob a

³ O julgamento das ADI's 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859 constam do mesmo acórdão.

dupla proteção dos sigilos bancário e fiscal⁴.

39. Ademais, não foram apontadas eventuais irregularidades procedimentos adotados pela autoridade fiscal para acessar os dados bancários.

40. Nesses termos, nego provimento ao recurso voluntário em relação à matéria.

Omissão de receita – base de cálculo Pis e Cofins

41. O recorrente pleiteia o cancelamento da autuação reflexa em razão de os valores apurados não poderem ser considerados como faturamento, como previsto na LC 7/70, LC 70/91 e na atual redação da Lei 9.718/1998, porquanto não restou demonstrado que os valores lançados representam "faturamento" ou "receita" advinda do exercício da atividade da empresa.

42. Ocorre que o art. 42 da Lei 9.430, de 1996, estabelece que os valores creditados em contas bancárias em relação aos quais a pessoa jurídica titular regularmente intimada não comprova, mediante documentação hábil e idônea e de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estão sujeitos a lançamento de ofício, mediante presunção de omissão de receita.

Art. 42. Caracterizam-se também **omissão de receita ou de rendimento** os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, **não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.** [...]

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, **os créditos serão analisados individualizadamente**, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica; [...]

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a **terceiro**, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Grifo nosso)

43. Isso posto, nego provimento em relação à matéria.

Responsabilidade tributária

44. A autoridade fiscal considerou como responsáveis solidários, com base nos artigos 124, 135 e 137 do CTN, os sócios e ex-sócios da pessoa jurídica que constam do cadastro da JUCESP (e-fls. 1317 a 1323), a saber: Sergio Luiz Rodovalho Nougues, Maria de Lourdes Ciampolini Nougues, Horivaldo Oliveira da Silva, Sidney Dell Erba, Luiz Eduardo Castro e Silva, Marcos do Nascimento e Domingos Pereira do Nascimento, sob os seguintes fundamentos:

⁴ FREITAS JÚNIOR, Efigênio de. O Entendimento do STF pela constitucionalidade do acesso do Fisco aos dados bancários dos contribuintes e o peso dos compromissos internacionais assumidos pelo Brasil. In: MURICI, Gustavo Lanna; CARDOSO, Oscar Valente; RODRIGUES, Raphael Silva (Coord.). Estudos de direito processual e tributário em homenagem ao Ministro Teori Zavascki. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2018. p. 388.

Da análise dos documentos recebidos dos bancos Bradesco S/A, Banco BMC S/A, Banco Real S/A, Unibanco União de Bancos Brasileiros S/A e Banco do Brasil S/A **ficou evidenciado que o responsável pela movimentação financeira no ano de 2002 foi o Sr. Sergio Luiz Rodovalho Nougues**, Isto pode ser constatado pelas fichas cadastrais, cartões de assinaturas e os cheques emitidos.

Os procuradores nomeados para movimentarem as contas bancárias tiveram seus mandatos encerrados em dezembro de 1999.

Em relação aos cheques emitidos é possível verificar que todos eles foram assinados pelo sócio Sergio Luiz Rodovalho Nougues, no período de janeiro de 2002 a maio de 2002.

Podemos observar ainda que a partir de janeiro de 2002 **as contas correntes vinham sofrendo um esvaziamento e em maio de 2002 os saldos estavam próximas de zero.**

Em relação a participação societária podemos observar que a partir de maio de 2002 a empresa sofreu diversas alterações, conforme registrado na Ficha Breve Relato obtido na Junta Comercial do Estado de São Paulo.

Em sessão de 16/05/2002 foi registrado pela Junta Comercial do Estado de São Paulo o documento de n.º 80.293/02-5 onde os Srs. Sergio Luiz Rodovalho Nougues e Maria de Lourdes Ciampolini Nougues deixam a sociedade para a entrada dos Srs. Domingos Pereira do Nascimento e Horivaldo Oliveira da Silva. Em 15/07/2002 ocorreu nova alteração de sócios, retirando se Domingo Pereira do Nascimento para a entrada de Luiz Eduardo Castro e Silva. Pelo documento de n.º 261.345/02-3, da sessão de 22/11/2002, retira se Luiz Eduardo Castro e Silva para a entrada de Marcos do Nascimento. Em sessão de 27/11/200 pelo documento de n.º 279.418/03-6 ocorreu a alteração societária que permanece até esta-data: retira se Marcos do Nascimento para a entrada de Sidney Dell Erba.

Do exposto é fácil concluir que, após esvaziaram as contas correntes bancárias os sócios Sergio Luiz Rodovalho Nougues e Maria de Lourde Ciampolini Nougues deixaram a empresa para transferi-la para pessoas com irregularidade junto a Receita Federal do Brasil e de difícil localização.

Assim nos termos do art. 124 (Sujeito Passivo) c/c os arts. 135 (Responsabilidades de terceiros) e 137 (Responsabilidade por Infrações) do Código Tributário Nacional, Lei n.º. 5.172/66 e art. 207, inciso V, e seu parágrafo único, inciso III do Decreto n.º. 3.000/99 (RIR/99) e ante aos fatos descritos nesse Termo de Verificação Fiscal - IRPJ, tipificados, em tese, como Crimes contra a Ordem Tributária na Lei n.º. 8.137/90, art. 1º, restou caracterizada a sujeição passiva solidária de cada um dos sócios, abaixo identificados, pessoalmente responsáveis pelas infrações à lei cometidas na direção da empresa ATS DO BRASIL COMERCIO DE COMPUTADORES LTDA, CNPJ 00.336.720/0001-22. (Grifo nosso).

45. Como se vê, a fiscalização aponta que o recorrente realizou movimentação financeira nas contas da pessoa jurídica e, após “esvaziar” as contas correntes desta teriam transferido a sociedade para outros sócios. Ocorre que tais atos, *de per si*, são insuficientes para provar que o responsável solidário praticou atos com excesso de poder, infração de lei ou contrato social que resultaram em descumprimento de obrigação tributária.

46. A autoridade fiscal menciona ainda que os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal tipificam, em tese, crime contra a ordem tributária, previsto no art. 1º da Lei 8.137, de 1990. Entretanto, também não elencou a conduta criminosa praticada, tampouco os elementos probatórios desse eventual crime.

47. Corroboram a inexistência nos autos de prova tanto de crime contra a ordem tributária quanto de excesso de poder, infração de lei ou ao contrato social, o fato de o acórdão

recorrido manter a responsabilidade solidária prevista no art. 135 do CTN sob o fundamento, superado há tempos, de que inadimplência configura infração à lei.

Cabe, ainda, discorrer brevemente acerca do que se deve entender da expressão "**infração de lei**". O Código Tributário Nacional não especifica a lei que deve ser infringida para que se responsabilizem as pessoas elencadas em seu art. 135. É **indubitável que a falta de recolhimento do tributo constitui, por si só, uma ilicitude**, porquanto configura o descumprimento de um dever jurídico decorrente de leis tributárias. (Grifo nosso)

48. Somente o sócio Sergio Luiz Rodovalho Nougues apresentou impugnação e recurso voluntário em que alega sua saída da sociedade em 01.2002 e não em 05.2002, quando foi registrada a alteração na JUCESP, conforme documento que diz comprovar a intenção dos novos sócios adentrarem à sociedade e a sua de sair.

49. Verifica-se, entretanto, que embora a alteração contratual em que o responsável solidário retirou-se da sociedade tenha sido assinada em 09.01.2002 (e-fls. 1473-1476), o despacho de arquivamento desse ato (e-fls. 1352) ocorreu somente em 16.05.2002, o que está em desacordo com legislação de regência da matéria. Vejamos.

50. Com vistas a dar garantia, publicidade, autenticidade, segurança e eficácia aos atos jurídicos das empresas mercantis, a Lei nº 8.934, de 1994, determina o arquivamento de tais atos. Nesse sentido, a alteração contratual deve ser apresentada a arquivamento na junta comercial, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder. Veja-se:

Art. 1º O Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins, subordinado às normas gerais prescritas nesta lei, será exercido em todo o território nacional, de forma sistêmica, por órgãos federais e estaduais, com as seguintes finalidades:

I - dar garantia, publicidade, autenticidade, segurança e **eficácia aos atos jurídicos das empresas mercantis**, submetidos a registro na forma desta lei;

[...]

Art. 2º **Os atos das firmas mercantis individuais e das sociedades mercantis serão arquivados no Registro Público de Empresas Mercantis** e Atividades Afins, independentemente de seu objeto, salvo as exceções previstas em lei.

[...]

Art. 32. O registro compreende:

[...]

II - O arquivamento:

a) dos documentos relativos à constituição, **alteração**, dissolução e extinção de firmas mercantis individuais, sociedades mercantis e cooperativas;

[...]

Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na junta, **dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura**, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; **fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder**. (Grifo nosso)

51. Isso posto, tendo em vista que o despacho que concedeu o arquivamento da alteração contratual ocorreu após o prazo legal, a alteração contratual possui eficácia somente a

partir desta data.

52. O recorrente alega ainda que a responsabilidade do administrador em matéria tributária é por substituição e não por solidariedade, portanto, não há como o lançamento incluir, em conjunto, diversas pessoas, se, pelo CTN, só aquele que cometeu o ato infracional é que deve ser o sujeito passivo. Aduz ainda que não consta do auto de infração nenhuma menção ou averiguação quanto a ato praticado pelo recorrente, enquanto representante legal da autuada, com excesso de poderes ou infração à lei ou ao contrato social. Por fim, salienta que a simples falta de pagamento de tributo, se efetivamente ocorrida, não corresponde ao conceito de “infração a lei” indicada no art. 135 do CTN.

53. Pois bem. Acerca da responsabilidade tributária, o art. 135 do CTN estabelece que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, os sócios, no caso de liquidação de pessoas (inciso I c/c inciso VII do art. 134), bem como os dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. A jurisprudência do STJ acrescentou ainda outra hipótese de responsabilização solidária, a dissolução irregular de sociedade, conforme dispõe a Súmula STJ 435: “*presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente*”. Tal hipótese é um desdobramento de infração à lei.

54. Embora o CTN estabeleça que a responsabilidade prevista no art. 135, III seja de caráter pessoal – entenda-se, exclusiva do sócio-gerente – o que desperta controvérsia, entendemos tratar-se de responsabilidade solidária⁵, pois se o art. 128 do CTN exige lei expressa para atribuir responsabilidade a terceiro, de igual modo a exclusão da responsabilidade do contribuinte deve estar prevista em lei. Outro ponto a reforçar esse posicionamento é a própria súmula 430⁶ do STJ, que ao tratar especificamente da matéria enuncia responsabilidade solidária do sócio-gerente e não responsabilidade pessoal.

55. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de

⁵ MACHADO, Hugo de Brito Machado. Curso de direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 189. TORRES, Heleno Taveira. Responsabilidade de terceiros e desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. Grandes Questões Atuais do Direito Tributário. São Paulo: Dialética, v. 16, 2012. p. 125,127. ROCHA, Alessandro Martins dos Santos. Responsabilidade tributária de administradores com base no artigo 135, inciso III, do código tributário nacional. Revista da Receita Federal - Estudos Tributários e Aduaneiros, Brasília, 01, n. 02, jan./Jul 2015. 168-189. No mesmo sentido o Ac. CARF 9101-002.954, de 03 de julho de 2017. FREITAS JÚNIOR, Efigênio de. Responsabilidade tributária, solidariedade e interesse comum qualificado por dolo, fraude ou simulação. In: BOSSA, Gisele Barra (Coord.). Eficiência probatória e atual jurisprudência do CARF. São Paulo: Almedia, 2020. p. 226.

⁶ Súmula 430: O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

56. Nesse sentido já se manifestou o STF:

O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.

[...]

A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência no sentido de que **apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado**, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito – má gestão ou representação **por prática de atos** com excesso de poder ou **infração à lei**, contrato social ou estatutos – e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. (Trecho do voto do RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe- 09-02-2011, p. 431, 432)

57. Na mesma linha o STJ:

[...] 4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando **exercerem gerência** da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes. (REsp 640.155/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/04/2007, DJ 24/05/2007, p. 311) (Grifo nosso)

[...] O quotista, sem **função de gerencia** não responde por dívida contraída pela sociedade de responsabilidade limitada. Seus bens não podem ser penhorados em processo de execução fiscal movida contra a pessoa jurídica (CTN, ART. 134 - DEC. 3.708/19, ART. 2.). (REsp 27.234/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/1993, DJ 21/02/1994, p. 2126) (Grifo nosso)

[...] A prática de atos contrários à lei ou com excesso de mandato só induz a responsabilidade de quem tenha **administrado a sociedade** por quotas de responsabilidade limitada, no caso, os sócios gerentes, não se expandindo aos meros quotistas. Não sendo o tema objeto de recurso pela decisão atacada, ausente, pois, o prequestionamento, que é pressuposto específico de admissibilidade do recurso especial. Recurso especial improvido. (REsp 330.232/MG, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2003, DJ 30/06/2003, p. 178). (Grifo nosso)

58. Quanto ao art. 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as “*pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*”.

59. No âmbito do STJ⁷ prevalece o posicionamento no sentido de que “*o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato*”

⁷ Entre os paradigmas principais destacam-se: REsp 834.044/RS, DJe: 15 de dezembro de 2008 e REsp 884.845/SC, DJ:18 de fevereiro de 2009. No mesmo sentido: REsp 611.964/SP, DJ: 10 de outubro de 2005; REsp 859.616/RS, DJ: 15 de outubro de 2007; AgInt no REsp 1.558.445/PE, DJe: 03 de maio de 2017; AgInt no AREsp 942.940/RJ, DJe: 12 de setembro de 2017; AgInt no AREsp 1.035.029/SP, DJe: 30 de maio de 2019.

imponível". Nesse sentido, continua o STJ, “feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação⁸”. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

60. O que atrai essa responsabilidade solidária é a participação do terceiro, ele não apenas sugere ao contribuinte o caminho a ser trilhado para burlar o Fisco, vai além, tem participação influente no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN. Enquadra-se nessa hipótese o terceiro que utiliza interposta pessoa com vistas a ocultar do Fisco o verdadeiro administrador da pessoa jurídica, bem como irregularidades fiscais.

61. A responsabilidade prevista no art. 137 do CTN, também citada pela autoridade fiscal, por sua vez, refere-se aos efeitos da infração e é exclusiva do agente que a comete. Entretanto, o contribuinte continua responsável pelo tributo não recolhido, se for o caso, decorrente da infração⁹.

62. O agente responde ainda no caso de a infração constituir crime ou contravenção penal. Assim, o contribuinte responderá somente se o agente atuar no exercício regular de administração, mandato, função, cargo, emprego ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito.

63. Portanto, a “responsabilidade tributária será exclusiva e pessoal do agente que as praticou (excluindo-se a do contribuinte, se foram cometidas pelo responsável), em todos os casos em que forem praticadas com dolo específico ou elementar”¹⁰.

64. Necessário verificar, portanto, se há nexos causal entre a conduta praticada pelo recorrente, na condição de administrador, ainda que de fato, da pessoa jurídica e a prática de atos com infração à lei.

65. Inicialmente, cumpre esclarecer que o mero inadimplemento não atrai responsabilidade tributária. Tal posicionamento restou consolidado na Súmula 430 do STJ, cujo

⁸ Esse trecho consta da página 9 do voto do Relator no REsp 884.845/SC.

⁹ BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1983, p. 495.

¹⁰ Ao comentar o inciso I desse artigo, acerca do crime ou contravenção penal, Misabel Derzi observa que “o dolo é requisito essencial, na lei brasileira, de todos os delitos de fundo tributário, inexistindo crime culposos contra a ordem tributária, conforme dispõe a Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Assim, em tese, a pessoa a sofrer a sanção penal será a mesma a sofrer a sanção tributária. Se há crime nesse caso, impõe-se, concomitantemente, a dupla sanção – penal e tributária – à mesma pessoa que o praticou e, como já foi dito, somente haverá crime se a prática foi dolosa” (BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 1167-1168.). Para maior aprofundamento deste tópico Cf. FERRAGUT, 2013, p. 168-183.

enunciado dispõe: “*o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*”.

66. Em relação à responsabilidade prevista no art. 124, I, do CTN, o acórdão recorrido entendeu restar caracterizado “*interesse nas situações que constituíram fatos geradores da obrigação principal*” em razão de o responsável solidário ter assinado cheques em nome da pessoa jurídica atuada; com efeito, manteve a responsabilidade tributária solidária.

67. A meu ver, o interesse comum a que se refere esse dispositivo legal, na espécie, deve ser qualificado por dolo, fraude ou simulação. E o terceiro não é qualquer pessoa, mas, sim, aquele que pratica atos, mediante fraude, dolo ou simulação em conjunto ou com consentimento do contribuinte, com o fim de alterar características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. O que não restou provado na nesses autos.

68. A autoridade fiscal cita ainda o art. 137 do CTN, todavia, não descreveu a conduta capaz subsumir o fato à norma, tampouco apresentou elementos probatórios para tal; razão pela qual também deve ser afastada tal responsabilidade. O mesmo racional deve ser aplicado em relação aos art. 207, V, parágrafo único do RIR/99.

69. Não basta a simples menção do dispositivo legal sem subsunção do fato à norma. Conforme dito acima, é fundamental a descrição dos fatos e da conduta praticada que atraiu a responsabilidade tributária acompanhados dos respectivos elementos comprobatórios.

70. Nestes termos, em razão a ausência de nexo causal entre a conduta praticada pelo recorrente, na condição de administrador, ainda que de fato, da pessoa jurídica e a prática de atos com infração à lei, bem como de documentação comprobatória, afasto a responsabilidade solidária do recorrente.

Multa de ofício e taxa Selic

71. O recorrente defende a redução da multa de ofício de 75% ao amparo dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco e não aplicação da taxa Selic, prevista na Lei 9.065/95, como índice de juros para fins tributário.

72. Questionar a exigência da multa de ofício seria questionar, de forma indireta, a constitucionalidade de lei, matéria já pacificada neste Carf, nos termos da Súmula nº 2. Em relação à incidência dos juros de mora trata-se de matéria também já pacificada neste Carf, conformes Súmulas nº 5 e 108. Veja-se:

Súmula CARF nº 2

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

Súmula CARF nº 5

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Incidem **juros moratórios**, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à **multa de ofício**. (Grifo nosso)

Isso posto, nego provimento em relação à matéria.

CSLL, Cofins e Pis – reflexos

73. O valor apurado como omissão de receita deve ser considerado como base de cálculo para lançamento do Pis e da Cofins em razão de se tratar de exigências reflexas que têm por base os mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ.

74. Quanto à CSLL, o art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, estabelece aplicar-se à essa contribuição as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, veja-se:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) **as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas**, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995) (Grifo nosso)

75. Nesse sentido, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL em relação à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Diligência

76. Consta dos autos, manifestação ao relatório de diligência, petição da Sra. Nadia Brein Dell'erba (e-fls. 1730), mãe do ex-sócio, já falecido, Sidney Dell'erba, em que pleiteia a exclusão de ambos do presente auto de infração. A título meramente informativo, observo que tal sócio restou revel neste autos.

Conclusão

77. Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para considerar decaídos os lançamentos de Pis e Cofins referentes aos períodos de apuração 01 a 04/2002 e afastar a responsabilidade do responsável solidário Sérgio Luiz Rodovalho Nogueés.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior