



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

Processo nº 19515.004983/2009-28
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-00.773 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2012
Matéria IRPJ e Reflexos - Omissão de Receitas
Recorrente Ricardo Teixeira Ribeiro, Alexandre Canedo de Lisboa, Lucy Jane da Silva Marques, Vanda Hoy Miranda e Carlos Davi Fernandes (responsáveis tributários em lançamento em face da pessoa jurídica FRIGORÍFICO PORTO LTDA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

ARTIGO 124 DO CTN.

O art. 124 ao mencionar “*interesse comum*” diz interesse idêntico e isso significa que para serem solidários as pessoas precisam co-realizar o fato gerador.

ARTIGO 135 DO CTN

O art. 135 do CTN estabelece uma responsabilidade subsidiária, para os terceiros que administraram a empresa no período em que ocorre sonegação ou para terceiros que dissipam irregularmente patrimônio de empresa devedora do Fisco. Sendo responsabilidade subsidiária, esta só se completa quando não seja possível cobrar da empresa.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO. A atribuição de responsabilidade tributária exige a demonstração da materialização da hipótese prevista em lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004 , 2005

TERMOS DE SUJEIÇÃO PASSIVA. NULIDADE.

Sob pena de nulidade, a determinação do pólo passivo por meio de documento diverso do auto de infração só é possível se em tal documento estejam presentes os requisitos legais exigidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

TERMOS DE SUJEIÇÃO PASSIVA. NULIDADE.

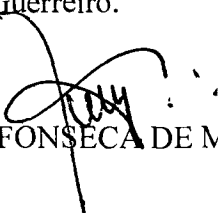
É nulo o termo de sujeição passiva que pretenda estabelecer responsabilidade sem amparo na legislação.

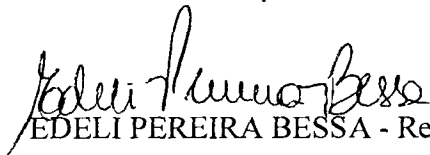
TERMOS DE SUJEIÇÃO PASSIVA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO.

A possibilidade de declaração de nulidade do termo de sujeição passiva por falta de amparo legal, conforme art. 53 da Lei nº 9.784, de 1996, torna obrigatório o conhecimento de ofício dos termos de sujeição passiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1) relativamente aos recursos voluntários de Ricardo Teixeira Ribeiro, Alexandre Canedo de Lisboa, Lucy Jane da Silva Marques, Vanda Hoy Miranda e Carlos Davi Fernandes, por maioria de votos, declarar a NULIDADE dos termos de sujeição passiva solidária, vencida a Relatora, Conselheira Edeli Pereira Bessa, que dava provimento aos recursos voluntários; 2) relativamente aos Termos de Sujeição Passiva Solidária lavrados contra Mario Caldas, Junio José Graciano, Francisco Carlos de Melo, Claudia Garbim Rangel, Maria Claudia Maluta de Melo e Valmir Castilho Queiroz, por maioria de votos, APRECIAR a matéria, vencida a Relatora, Conselheira Edeli Pereira Bessa, e, no mérito, por unanimidade de votos, declarar a sua NULIDADE; e 3) relativamente à imputação de responsabilidade tributária aos sócios José Hermógenes Ferreira Borges e Anísia de Novais, por unanimidade de votos, declarar a sua NULIDADE, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro.


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.


EDELI PEREIRA BESSA - Relatora


CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

Ricardo Teixeira Ribeiro, Alexandre Canedo de Lisboa, Lucy Jane da Silva Marques, Vanda Hoy Miranda e Carlos Davi Fernandes, já qualificados nos autos, recorrem de decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo – I que, por maioria de votos, julgou IMPROCEDENTES as impugnações interpostas contra lançamentos lavrados em 03/12/2009 em razão de receitas omitidas imputadas a FRIGORÍFICO PORTO LTDA, resultando na exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 103.520.146,64, pertinente aos anos-calendário 2004 e 2005.

O Termo de Início do procedimento fiscal, lavrado em 12/05/2009 e encaminhado, por via postal ao domicílio tributário de Frigorífico Porto Ltda, foi devolvido com a informação de *mudou-se* (fl. 04/05). Seguiu-se, então, intimação de mesmo teor – exigindo contrato social/estatuto, livros contábeis e fiscais, demonstrações financeiras, arquivos contábeis em meio magnético, extratos bancários e comprovação da origem dos depósitos verificados em 2004 e 2005 –, dirigida à pessoa jurídica mas encaminhada ao endereço cadastral de um de seus sócios, José Hermógenes Ferreira Soares (fls. 06/08), apontado como sócio e administrador da empresa, consoante ficha cadastral da pessoa jurídica juntada às fls. 09/12, e contrato social às fls. 20/24.

Embora recebida a correspondência no domicílio do referido sócio, não houve qualquer resposta nos 20 (vinte) dias concedidos na intimação, motivo pelo qual a autoridade fiscal formalizou nova intimação da pessoa jurídica, na pessoa do sócio José Hermógenes Ferreira Soares, para apresentação em 5 (cinco) dias dos elementos antes requeridos (fls. 51/53). E, apesar de recebida pelo próprio sócio, a solicitação não foi atendida, ensejando a lavratura de Termo de Embaraço à Fiscalização, no qual ressaltou o agente fiscal ter alertado o intimado de que *a recusa injustificada na exibição dos elementos solicitados permitiria configurar* o referido embaraço, nos termos do inciso I, do artigo 33 da Lei nº 9.430/96. Referido documento foi dirigido ao endereço de José Hermógenes Ferreira Borges e recepcionado (fls. 54/56).

Presente uma das hipóteses previstas no art. 33 da Lei nº 9.430/96 e apontando-se, também, a *presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato* – circunstância que não restou comprovada durante a ação fiscal – a autoridade fiscal solicitou a emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) às instituições financeiras nas quais a contribuinte movimentou recursos durante os anos-calendário 2004 e 2005 (fls. 57/65).

As informações prestadas pelas instituições financeiras constam às fls. 66/2328 e indicaram a *existência de várias procurações públicas que outorgavam amplos e gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar todos os negócios da empresa em tela, inclusive o de movimentar as suas contas bancárias*. Foram apontados como procuradores, no período fiscalizado: Alexandre Canedo de Lisboa (fls. 247, 252/253, 379, 1094/1095, 1098/1099), Carlos Davi Fernandes (fls. 79/80, 427/429, 1656/1658), Claudia Garbim Rangel (fls. 254/257, 1654/1655), Francisco Carlos de Melo (fls. 1096/1097, 1101), Junio José Graciano (fls. 77/78, 112, 176/180, 192/193, 423/426, 1100, 1103, 1646/1647), Lucy Jane da Silva Marques (fl. 1093), Maria Clara Maluta de Melo (fls. 75/76, 113, 174/175, 194/195, 361.

421/422, 471, 1102, 1650/1651, 1659/1692), Mario Caldas (fl. 248/251, 384), Milena Kloster Salonski Alves (fls. 1090/1091), Ricardo Teixeira Ribeiro (fls. 358, 362, 1652/1653), Valmir Castilho Queiroz (fls. 1068/1070) e Vanda Hoy Miranda (fls. 360, 363, 1648/1649).

A autoridade lançadora oficiou os tabelionatos nos quais foram lavradas referidas procurações, obtendo confirmações apenas dos cartórios de Uberaba/MG, Carapicuíba/SP e de Porto Velho (fls. 2831/2868 e 2908/2910). Às fls. 3028/3035 constam informações encaminhadas pelo cartório de Cacoal/RO. Os elementos disponíveis à época de lavratura do Termo de Verificação Fiscal foram assim consolidados (fl. 2916):

PROCURADORES	CPF	RG	DATA VALIDADE PROCURAÇÃO	INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS
ALEXANDRE CANEDO DE LISBOA	422.034.652-04	7.760.111 SSP/MG	01/01/2004 A 07/06/2004	SEM DISTINÇÃO
CARLOS DAVI FERNANDES	147.683.538-19	20.619.396-SSP/SP	01/01/2004 A 31/05/2005	SEM DISTINÇÃO
CLAUDIA GARBIM RANGEL	621.790.631-72	999.181-SSP/MT	12/07/2005 A 31/12/2005	SEM DISTINÇÃO
FRANCISCO CARLOS DE MELO	239.734.639-72	1.581.424 SSP/PR	01/01/2004 A 07/06/2004	SEM DISTINÇÃO
JUNIO JOSÉ GRACIANO	428.791.672-72	376.715-SSP/RO	01/01/2004 A 31/05/2005	SEM DISTINÇÃO
LUCY JANE DA SILVA MARQUES	389.514.792-34	309.791 SSP/RO	01/01/2004 A 10/01/2004	SEM DISTINÇÃO
MARIA CLARA MALUTA DE MELO	006.361.089-29	7.156.880-6 SSP/PR	01/01/2004 A 31/01/2005	SEM DISTINÇÃO
MARIO CALDAS	618.959.462-04	5.637.1524 SSP/PR	01/01/2004 a 31/12/2005	BANCO DO BRASIL, CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, BRADESCO E HSBC
RICARDO TEIXEIRA RIBEIRO	222.638.706-44	CRA 4.203 6a REGIÃO	04/06/2004 A 14/07/2005	SEM DISTINÇÃO
VALMIR CASTILHO QUEIROZ	207.934.721-72	338.730 SSP/MT	01/01/2004 a 31/12/2005	BANCO DO BRASIL, CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, BRADESCO E HSBC
VANDA HOY MIRANDA	452.549.230-91	1016323618-SSP/RS	09/01/2004 A 10/01/2005	SEM DISTINÇÃO

Em 25/08/2009 e 13/10/2009 a autoridade fiscal lavrou novos termos de intimação exigindo, do sócio administrador José Hermógenes Ferreira Borges, a apresentação, em 5 (cinco) dias, da escrituração contábil e fiscal da empresa fiscalizada, bem como os extratos bancários e a comprovação da origem dos depósitos bancários verificados nos anos-calendário 2004 e 2005. As correspondências foram enviadas a seu domicílio, sendo que a primeira foi recebida e a segunda foi devolvida, após três tentativas de entrega sem êxito (fls. 2329/2334)

Em 29/10/2009 foi afixado edital nas dependências da Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo (DEFIS/SP), intimando a pessoa jurídica fiscalizada a comparecer para tomar ciência do Termo Fiscal nº 5, no qual lhe foi exigida a *comprovação da origem dos recursos depositados nas contas bancárias mantidas pelo epígrafado nos anos-calendário de 2004 e 2005, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea. Os recursos depositados estão relacionados nas planilhas em anexo, que fazem parte do presente Termo Fiscal (no total de 198 folhas)*. O referido termo, no qual foi fixado prazo de 5 (cinco) dias para atendimento, também foi enviado, por via postal, ao domicílio do sócio administrador Hermógenes Ferreira Borges, sendo recepcionado na terceira tentativa de entrega, conforme fls. 2335/2538.

Destaca a autoridade lançadora que também enviou intimação a todos os procuradores antes relacionados, *para os fins do artigo 128, do Código Tributário Nacional – CTN*. Exigiu a comprovação, em 5 (cinco) dias, da origem dos recursos depositados nas contas

das empresas, respeitando-se os períodos e instituições nos quais os mesmos estavam autorizados (fls. 2539 a 2578 e 2667 a 2698), fazendo constar nas intimações o período e a instituição financeira correspondente, bem como destacando que a procuração lhes conferia amplos e gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar todos os negócios da empresa em tela.

Tais intimações foram encaminhadas por via postal e recepcionadas no domicílio ali indicado (inclusive relativamente à procuradora Milena Kloster Salonski Alves, excluída na consolidação final acima), com exceção daquelas enviadas a Maria Clara Maluta de Melo, Francisco Carlos de Melo, Junio José Graciano e Mario Caldas, intimados por editais afixados na DEFIS/SP em 17/11/2009, 18/11/2009 e 23/11/2009 (fls. 2560/2575).

Em 05/11/2009 e 17/11/2009, a autoridade lançadora formalizou intimações semelhantes para exigir a comprovação da origem de depósitos bancários somente posteriormente identificados junto aos Banco Daycoval S/A e BANIF S/A. As correspondências foram recepcionadas no endereço do sócio José Hermógenes Ferreira Borges em Uberaba/MG e no endereço dos procuradores Ricardo Teixeira Ribeiro, Maria Clara Maluta de Melo, Carlos Davi Fernandes, Alexandre Canedo de Lisboa, Lucy Jane da Silva Marques e Vanda Hoy Miranda. Os procuradores Junio José Graciano e Francisco Carlos de Melo foram cientificados por edital (fls. 2576/2710).

Em 18/11/2009, o fiscal autuante lavrou termo de constatação e intimação, enviado ao sócio José Hermógenes Ferreira Borges, e recepcionado em seu domicílio, assim consignando (fls. 2711/2805):

1 - Da análise dos extratos obtidos via Requisição sobre a Movimentação Financeira - RMF - junto às instituições financeiras na qual o epígráfico operava, constatamos que alguns dos valores creditados nas contas bancárias, pelo conteúdo dos históricos, tratavam de operações advindas do faturamento da empresa e que não tinham sido declarados pelo contribuinte.

2 - Isto posto, elaboramos a planilha "DEMONSTRATIVO DE VALORES - EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS ORIUNDOS DO FATURAMENTO", onde relacionamos os valores que foram considerados como faturamento, tendo em vista as assertivas do item anterior, e que faz parte do presente Termo (40 páginas).

3- Elaboramos, também, a planilha "DEMONSTRATIVO DE VALORES - EXTRATOS BANCÁRIOS - ORIGEM NÃO COMPROVADA", cujos históricos não se relacionavam diretamente ao faturamento da empresa e que, também, faz parte do presente Termo (179 páginas).

4- Ressaltamos que tanto os valores cujas origens não foram comprovadas como aqueles ligados pelo histórico diretamente ao faturamento serão considerados como omissão de receita, seguindo a legislação de regência.

Concedeu-se o prazo de 5 (cinco) dias para atendimento. Termo de Constatação de idêntico teor foi também enviado à sócia Anísia de Novais, intimando-a a apresentar documentação comprobatória das operações relacionadas em 2 (dois) dias. A correspondência não foi entregue após três tentativas dos Correios, motivo pelo qual a ciência se deu por edital afixado na DEFIS/SP em 03/12/2009 (fls. 2826/2830)

Às fls. 2869/2900 e 2905/2907 constam petições apresentadas por Alexandre Canedo de Lisboa, Maria Clara Maluta de Melo, Carlos Davi Fernandes, Milena Kloster

Salonski Alves e Ricardo Teixeira Ribeiro, das quais destacam-se apontamentos de divergências quanto ao período do mandato, alegação de mero vínculo empregatício, negação de qualquer atividade de gerência e de conhecimento da origem dos valores depositados, referências a sucessão da empresa, limitação das atividades exercidas ao movimento da filial correspondente e impossibilidade de acesso às informações contábeis. Às fls. 3024/3027 consta petição manuscrita, sem assinatura, justificando atraso na prestação de informações, seguida de documentos de Lucy Jane da Silva Marques que comprovariam sua condição de empregada da empresa em referência.

Nas análises descritas no Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora destacou novamente as intimações feitas em razão dos *amplos e gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar todos os negócios da empresa em tela*, conferidos aos mencionados procuradores, a permitir que eles fossem *considerados como responsáveis solidários, de acordo com o previsto no artigo 128 do CTN*. E observou que as respostas por eles apresentadas *não se referiam à comprovação da origem da movimentação financeira da empresa*.

No mais, a autoridade lançadora detalhou as apurações a partir da movimentação bancária da pessoa jurídica, destacando os valores que seriam oriundos de faturamento dos demais depósitos de origem não comprovada, bem como a falta de apresentação dos livros fiscais e contábeis, de DIPJ e DCTF, a ensejar o arbitramento dos lucros com base nos valores apurados, sendo que relativamente à omissão de receitas advindas do faturamento foi aplicada a multa qualificada de 150%, agravada em 50%, ao passo que para os demais débitos a multa foi aplicada no percentual de 75%, agravado em 50%. O agravamento se deu *face ao não atendimento, pelo sujeito passivo, às solicitações desta fiscalização, nos prazos estipulados nas intimações lavradas, nos termos do §2º e incisos, do artigo 44 da Lei 9.430/96*.

Ao final, disse a autoridade lançadora que, *para os fins dos artigos, 128 e 135 e incisos, ambos do CTN, foram considerados responsáveis solidários, juntamente com os sócios da empresa, Sr. José Hermógenes Ferreira Borges, CPF nº 908.368.128-91 e Sra. Anisia de Novais, CPF nº 997.037.189-49, os procuradores Alexandre Canedo de Lisboa, Carlos Davi Fernandes, Cláudia Garbim Rangel, Francisco Carlos de Melo, Junio José Graciano, Lucy Jane Da Silva Marques, Maria Clara Maluta De Melo, Mario Caldas, Ricardo Teixeira Ribeiro, Valmir Castilho Queiroz e Vanda Hoy Miranda*.

Nos autos de infração, a intimação para recolhimento ou impugnação do crédito tributário lançado foi estendida aos procuradores antes referidos (fls. 2928, 2936, 2943). Além disso, foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária contra os procuradores Alexandre Canedo de Lisboa, Carlos Davi Fernandes, Cláudia Garbim Rangel, Francisco Carlos de Melo, Junio José Graciano, Lucy Jane Da Silva Marques, Maria Clara Maluta De Melo, Mario Caldas, Ricardo Teixeira Ribeiro, Valmir Castilho Queiroz e Vanda Hoy Miranda (fls. 2949/2981), de seguinte teor:

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e no curso da ação fiscal realizada junto ao SUJEITO PASSIVO, sob amparo do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização - MPF-F nº 0819000-2009-03499-3, lavramos Auto de Infração do IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA (IRPJ) e seus reflexos (Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição Social sobre o



Lucro Líquido - CSLL), relativos aos anos-calendário de 2004 e 2005, que foram consubstanciados no processo administrativo fiscal nº 19515.004983/2009-28.

*Tendo em vista que o **FISCALIZADO** não apresentou a documentação relativa à movimentação financeira ocorrida nos anos-calendário de 2004 e 2005, lavramos Termo de Embaraço à Fiscalização. Com isto, conforme previsto no inciso VII, do artigo 3º, do Decreto 3.724/2001, obtivemos acesso aos extratos bancários do **FISCALIZADO** relativamente às instituições financeiras nas quais o mesmo operava. Solicitamos, ainda, a apresentação de eventuais procurações que outorgariam poderes para terceiros movimentar as contas bancárias da empresa FRIGORÍFICO PORTO LTDA, CNPJ Nº 01.738.123/0001-97 e de suas filiais*

*Tendo em vista as procurações apresentadas pelas instituições financeiras, **CONSTATAMOS** que Vossa Senhoria possuía procuração válida no período de [...] (NO BANCO [...]), para movimentar as contas bancárias da empresa FRIGORÍFICO PORTO LTDA, CNPJ Nº 01.738.123/0001-97, e suas filiais. Além disto, a procuração conferia-lhe **amplos e gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar todos os negócios da empresa em tela.***

*Com isto, e tendo em vista e para os fins dos artigos 124 e incisos, e 128 do Código Tributário Nacional - CTN, fica Vossa Senhoria **CIENTIFICADA** da exigência tributária de que trata o Auto de Infração lavrado relativamente aos tributos devidos contra o sujeito passivo supra referido, cujas cópias seguem em anexo ao presente Termo.*

Fica Vossa Senhoria cientificado, também, de que o acesso às Informações acerca da identificação do procedimento de fiscalização na empresa FRIGORÍFICO PORTO LTDA, CNPJ Nº 01.738.123/0001-97 far-se-á por intermédio da Internet, por meio do endereço [...], utilizando-se o código [...] constante no Mandado em obediência ao parágrafo único do art. 4º da Portaria RBF nº 11.371/2007.

E, para surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo em duas vias de igual forma e teor, assinados pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, cuja ciência do(a) sujeito passivo solidário(a) se dará por um dos ritos do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pelos artigos 67 da Lei nº 9.532/97 e 113 da Lei nº 11.196/05.

Os procuradores Mario Caldas, Junio José Graciano e Francisco Carlos de Melo foram cientificados do lançamento por edital. Os demais (Alexandre Canedo de Lisboa, Carlos Davi Fernandes, Claudia Garbin Rangel, Lucy Jane da Silva Marques, Maria Clara Maluta de Melo, Ricardo Teixeira Ribeiro, e Valmir Castilho Queiroz, Vanda Hoy Miranda) foram cientificados por via postal. O Termo de Verificação Fiscal e os Autos de Infração foram encaminhados, por via postal, ao sócio José Hermógenes Ferreira Borges, e recepcionados em seu endereço em 05/12/2009 (fl. 2947). A ciência à sócia Anísia de Novais foi promovida por edital, afixado em 14/12/2009 (fl. 3038).

Em 07/12/2009 a autoridade lançadora formalizou *Termo de Retificação e Ratificação do Auto de Infração* aqui formalizado, para retificar a multa de ofício relativa ao período de apuração de junho/2004, aplicada sobre o crédito tributário decorrente de *receita operacional omitida* no percentual de 75%, quando o correto seria 225%. A retificação foi cientificada, por via postal, ao sócio José Hermógenes Ferreira Borges e aos procuradores Carlos Davi Fernandes, Ricardo Teixeira Ribeiro, Claudia Garbin Rangel, Maria Clara Maluta de Melo, Vanda Hoy Miranda, Valmir Castilho Queiroz, Lucy Jane da Silva Marques e Alexandre Canedo de Lisboa (fls. 2982/3023). Os procuradores Mario Caldas, Francisco Carlos de Melo e Junio José Graciano, e a sócia Anísia de Novais, foram cientificados por edital (fls. 3039/3042).



A Turma Julgadora de 1ª instância, inicialmente, apreciou o litígio em face das impugnações apresentadas por Ricardo Teixeira Ribeiro, Alexandre Canedo de Lisboa, Lucy Jane da Silva Marques e Vanda Hoy Miranda, expedindo o acórdão nº 16-25.077 (fls. 3244/3259). Posteriormente, constatando a existência, também, de impugnação ofertada por Carlos Davi Fernandes, cancelou o acórdão anterior e consolidou sua apreciação no acórdão nº 16-25.856 (fls. 3329/3346).

Consta da decisão recorrida o seguinte relato das impugnações apresentadas:

Ricardo Teixeira Ribeiro, às fls. 3043/3051, apresenta manifestação, protocolizada em 04/01/2010, alegando, em síntese, que jamais poderia ser considerado sujeito passivo de eventuais débitos da pessoa jurídica, uma vez que jamais fez parte do quadro societário, condição necessária para que lhe fosse imputada a responsabilidade tributária prevista no art. 135, III do CTN, que exige, ainda, que seja comprovada a hipótese de violação de lei, estatuto social, excesso de mandato, não podendo a obrigação tributária recair sobre os demais sócios, quiçá empregados com procurações. Aduz, ainda, que a procuração lhe foi outorgada para que, na condição de empregado, pudesse melhor resolver os interesses comerciais da empresa.

Alexandre Canedo de Lisboa, às fls. 3053/3090, apresenta impugnação, postada em 06/01/2010 (fls. 3052), em que alega, em síntese, que: a conduta a ele atribuída, a disposição legal infringida, a penalidade aplicável e a determinação da exigência não estão devidamente caracterizados e identificados, sendo causas de nulidade do auto de infração, na medida que violam os princípios da legalidade, do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal; ocorreu a decadência do lançamento e a ilegitimidade passiva da autuação; não existe ato de desconconsideração da personalidade jurídica da contribuinte, razão pela qual qualquer tentativa de atrelar responsabilidade tributária fundada nessa ótica seria nula de pleno direito; não é possível lhe imputar responsabilidade, simultaneamente, com fundamentos nos artigos 124 e 128 do CTN, pois o primeiro trata de hipótese de responsabilidade solidária, ao passo que o segundo, de responsabilidade subsidiária e, ademais, ambos os dispositivos legais exigem norma complementadora, não sendo válida a menção ao artigo 135 do CTN, na medida que é aplicável às hipóteses em que o mandatário age com excesso de poderes ou infração à lei, o que não foi demonstrado em momento algum; a falta de provas é reconhecida pelo próprio autuante, sendo imperioso decretar a improcedência do auto de infração. Junta, ao final, cópias de carteira de trabalho e holerites (fls. 3091/3100).

Lucy Jane da Silva Marques, às fls. 3102/3109, apresenta impugnação, postada em 08/01/2010 (fls. 3101), nos mesmos termos deduzidos por Alexandre Canedo de Lisboa, fazendo juntar cópias das folhas de sua carteira de trabalho (fls. 3140/3142).

Vanda Hoy Miranda, às fls. 3205/3242, representada por advogado (fls. 3153), apresenta impugnação, em 08/01/2010, nos mesmos termos deduzidos por Alexandre Canedo de Lisboa e Lucy Jane da Silva Marques.

[...]

[...] nova peça impugnatória, apresentada pelo responsável tributário Carlos Davi Fernandes e recepcionada pela CAC/Paulista em 29.12.2009 (fls. 3261/3277), cujo teor assim pode ser resumido: que é parte ilegítima do auto de infração, uma vez que os poderes outorgados por meio da procuração de páginas 129 a 131, extraída



do Cartório de Registro Civil e Tabelião de Notas do Município de Carapicuíba, é válida apenas até 10.01.2004 e não até 31.05.2005; que não pode comprovar a origem dos recursos depositados nas contas bancárias da pessoa jurídica, uma vez que recebeu poderes com a finalidade única de assinar cheques, muitas vezes sem saber a finalidade dos mesmos; que no período de autuação não ocupou cargo de gestão, mas de supervisão de vendas, sendo que a responsabilidade dos administradores é condicionada à comprovação de práticas de atos de gerência com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, sendo que desconhecia que estivesse ocorrendo falta de recolhimento de tributos; que foi nomeado procurador por confiança depositado por seu patrão, conforme declarações anexas de pessoas que trabalhavam na empresa no período, sendo que os valores recebidos por ele, discriminado em holerites e na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física comprovam que o impugnante não teria patrimônio suficiente para efetuar movimentação financeira de alto valor; que ocorreu a decadência dos lançamentos ocorridos até 05.12.2004.

A Turma Julgadora acolheu, por maioria, o voto do I. Julgador Eduardo Shimabukuro que, depois de registrar a ausência de impugnação dos membros da sociedade (José Hermógenes Ferreira Borges e Anísia de Novaes), bem como dos procuradores Cláudia Garbim Rangel, Francisco Carlos de Melo, Junio José Graciano, Maria Clara Maluta de Melo, Mário Caldas e Valmir Castilho Queiroz, declarando a *preclusão da faculdade da discussão administrativa do crédito tributário para os sócios e para a contribuinte*, bem como para aqueles procuradores, rejeitou os argumentos por eles apresentados, aduzindo que:

- Não houve decadência, pois ante a falta de apresentação de declarações e de escrituração comercial, a indicar a inexistência de recolhimentos, o prazo para constituição do crédito tributário é regido pelo art. 173, inciso I do CTN, de modo que as exigências mais remotas, pertinentes ao 1º trimestre de 2004, ou janeiro/2004, porque passíveis de lançamento no próprio ano-calendário de 2004, conduziriam para 01/01/2005 o termo inicial da contagem do prazo decadencial, permitindo ao Fisco formalizar o lançamento até 31/12/2009. Na medida em que o representante legal da pessoa jurídica foi cientificado do lançamento original em 05/12/2009, e sua retificação/ratificação em 08/12/2009, regular se mostrou o exigência.
- A autoridade lançadora indicou os arts. 124 e 128 do CTN como fundamento legal para atribuir aos impugnantes o status de responsáveis tributários. Mas, ainda que não tenha apontado expressamente o art. 135, inciso II do CTN, *a descrição dos fatos não deixa dúvidas de que a responsabilidade tributária está assentada neste dispositivo.*
- A responsabilidade assim atribuída, embora pessoal, não afasta o *dever jurídico do contribuinte de cumprir sua obrigação tributária*, mas sim solidariza contribuinte e responsáveis tributários. A falta de recolhimento caracteriza a “infração de lei” necessária para imputação da responsabilidade, mas *deve restar demonstrado o nexo causal entre a ação dos mandatários e o ato que configure infração de lei.*
- Correta a imputação de responsabilidade a Ricardo Teixeira Ribeiro que, a despeito de afirmar ser empregado, figurou como mandatário de poderes amplos, ilimitados e gerais para gerir e administrar os negócios da contribuinte, conferidos por instrumento público, sendo inverossímil que se mostrasse *alheio a qualquer participação na efetiva gerência da sociedade.*



- A arguição de nulidade do lançamento apresentada por Alexandre Canedo de Lisboa não se confirmaria, pois o auto de infração reuniria todas as circunstâncias e fatos que caracterizam a conduta infracional, além de ter sido regularmente cientificado aos interessados. A natureza da infração (omissão de receitas constatada por depósitos bancários) *indica que ela poderia ter sido praticada pelo procurador da empresa*. No mais, os argumentos anteriores foram repetidos para concluir provada a responsabilidade do impugnante.
- Quanto à impugnação de Lucy Jane da Silva Marques, também invocou os argumentos anteriores e destacou que ela exerceu as funções de *supervisora controladoria e analista administrativo PL*, figurando como procuradora de 21/07/2003 a 10/01/2004, embora sua responsabilidade fique restrita ao período autuado, de 01/01/2004 a 10/01/2004.
- Quanto às razões trazidas por Vanda Hoy Miranda, reafirmou os argumentos anteriores e acrescentou que ela não trouxe qualquer documento, em sua defesa, para afastar a condição de procuradora que ostentou de 09/01/2004 a 10/01/2005.
- Rejeitou também as razões de Carlos Davi Fernandes, pelos motivos antes já expressos, e contrapôs a procuração a ele conferida à sua alegação de que teria ocupado, apenas, cargo de supervisão de venda. Aduziu, também, que o Cartório do 2º Ofício de Notas de Uberaba apontou a existência de mandato com prazo de validade até 31/05/2005, e não apenas 10/01/2004, como alegado.

Divergiu parcialmente destas conclusões o I. Julgador e Presidente da Turma Mauro Sérgio Scarabel, que, invocando o princípio da oficialidade, declarou inaplicável, aos responsáveis impugnantes, a majoração das multas de ofício de 75% e 150% para 112,5% e 225%, na medida em que eles responderam às intimações emitidas pela fiscalização, conforme comprovam os documentos de fls. 2869/2907 e 3024/3027.

Vanda Hoy Miranda, cientificada da decisão, por via postal, em 04/04/2011 (fl. 3363), postou recurso voluntário em 27/04/2011 no qual aponta a nulidade do lançamento por violação ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72, posto que, *não estado a conduta imputada devidamente descrita*, não lhe é possível aferir *a violação ou não dos dispositivos legais indicados no auto combatido*, e também porque não está determinada a exigência pertinente ao período em que lhe foi imputada responsabilidade pelo crédito tributário. Argúi, também, a decadência das exigências relativas a 2004, ante o decurso do prazo previsto no art. 150, §4º do CTN, defende a redução da penalidade em razão do atendimento às intimações, aborda a separação patrimonial entre pessoa física e jurídica e sua condição de empregada, faz ponderações acerca da teoria da desconsideração da pessoa jurídica para defender a necessária motivação deste ato e seu direito de defesa, e questiona o enquadramento legal adotado pelo Fisco, apontando contradição entre os conceitos dos arts. 124 e 128 do CTN, e a necessidade de complemento para que eles se prestem a alguma acusação. Por fim, aduz que seus atos foram praticados em nome da pessoa jurídica, somente se cogitando da responsabilidade prevista no art. 135, II do CTN em caso de excesso de poderes ou infração a lei, sendo que esta não se caracteriza pela mera falta de recolhimento de tributos. Registra, também, ser ampla sua impugnação, de modo a alcançar *qualquer outra causa impeditiva ou obstativa do crédito tributário ora combatido*, da qual ainda não tenha conhecimento, em razão de seu desligamento, há tempos, do empreendimento (fls. 6053/6095).



Alexandre Canedo de Lisboa, cientificado da decisão, por via postal, em 31/03/2001 (fl. 3359), postou recurso voluntário em 27/04/2011, no qual deduz as mesmas razões apresentadas por Vanda Hoy Miranda (fls. 6096/6131).

Lucy Jane da Silva Marques, cientificada da decisão, por via postal, em 01/04/2011 (fl. 3361), postou recurso voluntário em 28/04/2011, no qual deduz as mesmas razões apresentadas por Vanda Hoy Miranda (fls. 6132/6168).

Ricardo Teixeira Ribeiro, cientificado da decisão, por via postal, por meio de correspondência postada em 24/03/2011, e que teria lhe sido entregue em 31/03/2011 (fls. 3373/3374), postou recurso voluntário em 05/05/2011. Relata lhe foi conferida procuração com “amplos poderes” porque *prestou serviços para o Frigorífico Porto, no período de 04/06/04 a 14/05/05, na área financeira, inicialmente no norte do país, sendo grande parte em Vilhena – Rondônia, bem como em Cacoal e Porto Velho Rondônia e Boa Vista no Acre, somente ao final no escritório em Alphaville*. Discorda da responsabilidade que lhe foi imputada com fundamento no art. 128 do CTN, abordando os requisitos legais para imputação de responsabilidade com fundamento nos arts. 134 e 135 do CTN, acrescentando que a falta de recolhimento de tributo não é suficiente para *autorizar a responsabilidade dos dirigentes da pessoa jurídica devedora, quanto menos de um mero empregado da sociedade*. Aborda as características do mandato, afirma não caracterizada a hipótese do art. 135, inciso III do CTN, e pede a *anulação e revogação da cobrança efetuada* (fls. 6169/6179).

Carlos Davi Fernandes, cientificado pessoalmente da decisão em 20/04/2011 (fl. 3371), interpôs recurso voluntário em 16/05/2011, no qual aponta erro de fato na decisão recorrida, pois o mandato juntado às fls. 45/46, que teria validade até 31/05/2005, não foi outorgado pela pessoa jurídica fiscalizada, e sim por José Hermógenes Ferreira Borges, sem qualquer menção à movimentação de contas da empresa autuada. Subsidiariamente questiona a efetiva aceitação do mandato, pois não há evidências de que teria *efetivamente movimentado as relatadas “contas”*; junta documentos para demonstrar a relação de emprego mantida com a autuada; discorda a aplicação do art. 135 do CTN, porque não provado ato doloso ou culposo, mas apenas o mero inadimplemento; reafirma sua condição de supervisor de vendas, e a inexistência de patrimônio seu *para ser mandante de operações financeiras de alto valor*; e argui a decadência das exigências anteriores a 03/12/2004, dada a ciência do lançamento em 03/12/2009. Junta comprovação de novo endereço, contratos de trabalho, carteira de trabalho e *holerites do período em que o Recorrente trabalhou no Marfrig como Supervisor de Vendas* (fls. 6180/6236).

Em 18/04/2011, Junio José Graciano teve vistas dos autos, por intermédio de sua procuradora.

No despacho de encaminhamento, a autoridade preparadora ressalta que o recurso voluntário interposto pelo responsável Ricardo Teixeira Ribeiro seria intempestivo.



Voto Vencido

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Inicialmente cabe observar que os recursos voluntários são tempestivos. Alexandre Canedo de Lisboa, Lucy Jane da Silva Marques, Vanda Hoy Miranda e Carlos Davi Fernandes postaram suas defesas antes de transcorridos 30 (trinta) dias da ciência postal da decisão recorrida. Já em relação a Ricardo Teixeira Ribeiro, a autoridade preparadora apontou que seu recurso seria tempestivo, possivelmente em razão do extrato dos Correios à fl. 3374, que acusa a entrega da correspondência, no endereço do destinatário, em 31/03/2011.

Diz do Decreto nº 70.235/72:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

[...]

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

§ 2º Considera-se feita a intimação:

[...]

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

Nestes termos, considera-se feita a intimação, por via postal, *na data do recebimento da intimação no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo*. Todavia, ausente, nos autos, o aviso de recebimento que acompanhou esta correspondência, não é possível atribuir as conseqüências da intempestividade ao recorrente com base, apenas, na data de entrega informada pelos Correios, tomando-a como prova da data do recebimento da correspondência. É possível admitir que a correspondência foi entregue, mas o recebimento é ato do sujeito passivo ou de quem o represente no domicílio, e há dúvida quanto à data em que isto ocorreu. Em tais circunstâncias, o Decreto nº 70.235/72 estabelece que, se omitida a data do recebimento, presume-se que esta ocorreu *quinze dias após a data da expedição da intimação*.

Considerando que a correspondência dirigida a Ricardo Teixeira Ribeiro foi postada em 24/03/2011 (fl. 3375), tem-se por ocorrida a ciência no décimo quinto dia subsequente, qual seja, 08/04/2011, o que evidencia a tempestividade do recurso voluntário postado em 05/05/2011.

Passando à análise dos recursos interpostos, embora a exigência formalizada nestes autos decorra de informações obtidas com base no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, objeto do Recurso Extraordinário nº 601.314, que aguarda julgamento no Supremo Tribunal Federal em rito de repercussão geral, a discussão quanto ao eventual sobrestamento



deste julgamento mostra-se desnecessária, ante a matéria a ser apreciada e o resultado desta apreciação.

Isto porque têm razão os recorrentes (Ricardo Teixeira Ribeiro, Alexandre Canedo de Lisboa, Lucy Jane da Silva Marques, Vanda Hoy Miranda e Carlos Davi Fernandes) quando questionam a caracterização da responsabilidade tributária que lhes foi imputada.

Consoante relatado, a única evidência reunida pela autoridade lançadora para imputação da responsabilidade tributária aos recorrentes foi a *existência de várias procurações públicas que outorgavam amplos e gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar todos os negócios da empresa em tela, inclusive o de movimentar as suas contas bancárias*. De fato, a autoridade lançadora empenhou-se em identificar a matéria tributável e em inverter o ônus da prova para fins de determinação do lucro e do faturamento submetidos à incidência dos tributos aqui exigidos, mas não logrou reunir elementos que permitissem identificar a influência da conduta das pessoas físicas, na falta de recolhimento dos créditos tributários pelos quais as responsabilizou.

A autoridade lançadora teve o cuidado de confirmar as procurações outorgadas por instrumento público junto aos correspondentes Cartórios, bem como observou o prazo dos mandatos e as instituições financeiras com as quais o mandatário poderia operar. De outro lado, porém, não identificou se as pessoas físicas apontadas efetivamente exerceram os poderes que lhes foram conferidos e se elas teriam autonomia para administrar as contas bancárias no período fiscalizado.

Estas constatações, por sua vez, seriam determinantes, na medida em que os recorrentes, alguns já durante o procedimento fiscal, alegaram exercer atividades decorrentes de vínculo empregatício, desconhecendo a origem dos valores depositados, por não ter acesso a informações contábeis. Tais alegações vieram, em alguns casos, acompanhadas de provas da existência de relação de emprego entre a pessoa jurídica fiscalizada e os procuradores, mas a autoridade lançadora manteve seu entendimento de que a outorga de procuração com amplos poderes seria suficiente para caracterizar a responsabilidade tributária dos procuradores.

Certamente a outorga de procuração nos termos aqui adotados – permitindo a prática de quaisquer atos, sem limite de valor, junto às instituições financeiras indicadas, inclusive a assinatura de contratos de crédito com garantias reais – suscita suspeitas quanto à atividade efetivamente exercida por uma pessoa que afirma ser, apenas, empregado da pessoa jurídica. Não é prática comum delegar a um terceiro, ainda que com vínculo empregatício, plenos poderes para administração de recursos financeiros movimentados em contas-correntes.

Todavia, para concluir que o outorgado assim agiu, ainda que em nome da pessoa jurídica, mas com autonomia para administrar os créditos que, ao final, prestaram-se como indício suficiente para presunção de omissão de receitas, necessário se faz a reunião de provas que denotem a prática efetiva destes atos, como por exemplo, cópia de cheques emitidos, registros de administração de recebíveis, ordens de aplicação financeira de disponíveis, etc. Além disso, a prática destes atos deve manter uma mínima conexão com os fatos tributáveis, de modo a se imputar ao agente o conhecimento das obrigações tributárias que deixaram de ser adimplidas.

Ausente estas evidências, não há como afastar a alegação dos recorrentes de que movimentaram as contas bancárias questionadas, mas sob a ordem de seu empregador, desconhecendo a origem dos valores ali depositados e sua regular contabilização.



De toda sorte, ainda que fosse possível admitir como prova, apenas, procurações com as características destacadas pela autoridade lançadora, não se poderia olvidar que a fundamentação legal da acusação não a sustenta.

Por várias vezes o fiscal autuante, ao lavrar o Termo de Verificação Fiscal, faz referência ao art. 128 do CTN, como fundamento para imputação de responsabilidade. Em suas palavras:

8. Temos a destacar que essas pessoas, para os fins do artigo 128, do Código Tributário Nacional – CTN, foram intimadas a comprovar as origens dos recursos depositados nas contas das empresas, respeitando-se os períodos e instituições nos quais os mesmos estavam autorizados (fls. [...])

[...]

Os Termos lavrados foram apostos nas folhas [...] do presente processo. Cientificamos nos citados termos que os procuradores poderiam ser considerados como responsáveis solidários, de acordo com o previsto no artigo 128 do CTN, haja vista que tinham, no período de validade de suas respectivas procurações, os mais amplos e ilimitados poderes para gerir e administrar os negócios da empresa, sendo, portanto, responsáveis, também, por ela.

[...]

Para os fins dos artigos, 128 e 135 e incisos, ambos do CTN, foram considerados responsáveis solidários, juntamente com os sócios da empresa, Sr. José Hermógenes Ferreira Borges, CPF nº [...] e Sra. Anisia de Novais, CPF nº [...], os procuradores abaixo relacionados:

[...]

O dispositivo também é citado na intimação dos autos de infração, da qual se extrai:

Fica o sujeito passivo intimado a recolher ou impugnar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste auto de infração, nos termos dos arts. 5º, 15, 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pelas Leis nº 8.748/93, nº 9.532/97 e nº 11.196/05, o débito para com a Fazenda Nacional constituído pelo presente Auto de Infração, cujo montante acima discriminado será recalculado, na data do efetivo pagamento, de acordo com a legislação aplicável.

Esta intimação é extensiva aos responsáveis solidários abaixo relacionados, na forma do artigo 124 e incisos e do artigo 128, ambos do Código Tributário Nacional - CTN, sendo que os mesmos poderão ter vista do processo. Ressalvamos que a responsabilidade é relativa aos períodos de validade das respectivas procurações, conforme discriminado no Termo de Verificação Fiscal, que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

PROCURADORES

[...]

Porém, o dispositivo em referência tem nítido caráter de lei complementar, dirigido ao legislador ordinário:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte



ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Admite-se, portanto, que a lei ordinária atribua, a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, a responsabilidade pelo crédito tributário correspondente, excluindo ou não o contribuinte do dever de cumprir aquela obrigação. Este dispositivo, portanto, dissociado da referência a uma lei ordinária, não se presta a atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

O autuante também menciona, no Termo de Verificação Fiscal, o art. 135 do CTN, ao firmar que haveria responsabilidade solidária entre os sócios da pessoa jurídica e os procuradores. Contudo, reporta-se genericamente aos incisos daquele dispositivo, olvidando-se que eles veiculam hipóteses distintas de responsabilidade:

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.

Inferiu a autoridade julgadora de 1ª instância que a imputação de responsabilidade teria por fundamento o inciso II do art. 135 do CTN, possivelmente ante o relevo dado à condição de procuradores dos recorrentes. Todavia, também se poderia cogitar que os responsáveis teriam sido chamados como *administradores de bens de terceiros*, diante da combinação do art. 134, inciso III, com o art. 135, inciso I, ambos do CTN, ou mesmo como *gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado* (art. 135, inciso III, do CTN), diante da amplitude dos poderes conferidos nos instrumentos identificados.

Ainda, diante da estruturação argumentativa adotada pela Fiscalização, poder-se-ia até mesmo supor que a referência ao art. 135 do CTN foi feita para estabelecer a solidariedade entre os responsáveis tributários identificados no lançamento, ante a responsabilidade *pessoal* fixada neste dispositivo.

Estas cogitações somente são possíveis porque a autoridade lançadora não direcionou sua acusação para uma hipótese específica. E, mesmo admitindo-se que o art. 135, inciso II do CTN seja a única hipótese válida, diante dos fatos reunidos na acusação, claro está que não basta ostentar a condição de procurador para ser responsável por crédito tributário devido pelo outorgante da procuração. A lei exige que o crédito tributário devido seja resultante de atos *praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*, ou seja, é necessário que o mandatário extrapole os poderes que lhe foram conferidos, ou que, no exercício do mandato, efetivamente pratique ato em *infração de lei*, e ainda que destes atos resulte crédito tributário não recolhido.

Desnecessário discorrer sobre o alcance desta expressão, *infração de lei*, pois, como antes explicitado, a autoridade lançadora não logrou demonstrar a efetiva conduta dos acusados no exercício dos poderes que lhes foram conferidos mediante procuração, bem como não estabeleceu vínculo entre tal conduta e os créditos tributários que deixaram de ser recolhidos.



Por fim, cabe mencionar que, além de se reportar ao art. 124, e incisos, do CTN, ao redigir a intimação dos Autos de Infração, a autoridade lançadora, ao lavrar os Termos de Sujeição Passiva Solidária – prática adotada exclusivamente em relação aos procuradores da pessoa jurídica – fez referência a este dispositivo nos seguintes termos:

*Com isto, e tendo em vista e para os fins dos artigos 124 e incisos, e 128 do Código Tributário Nacional - CTN, fica Vossa Senhoria **CIENTIFICADA** da exigência tributária de que trata o Auto de Infração lavrado relativamente aos tributos devidos contra o sujeito passivo supra referido, cujas cópias seguem em anexo ao presente Termo.*

Estas referências ao art. 124 do CTN, porém, em nada altera as conclusões até aqui firmadas, pois a indicação apenas do *caput* do dispositivo, ou genericamente a seus incisos, é insuficiente para evidenciar qual hipótese concreta foi vislumbrada pela Fiscalização:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Indispensável seria que fosse caracterizado o *interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal* – providência da qual a Fiscalização não se desincumbiu, por não demonstrar a conduta efetiva dos procuradores na prática dos atos que deram ensejo à falta de recolhimento dos tributos aqui exigidos -, ou demonstrada a hipótese legal que, objetivamente, vinculasse os procuradores ao pagamento do crédito tributário lançado.

Por estas razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO aos recursos voluntários de Ricardo Teixeira Ribeiro, Alexandre Canedo de Lisboa, Lucy Jane da Silva Marques, Vanda Hoy Miranda e Carlos Davi Fernandes, para afastar a responsabilidade tributária a eles imputada.

Por oportuno, esta Relatora observa que não vislumbra a possibilidade de estender estes efeitos aos demais responsáveis indicados nos Termos de Sujeição Passiva Solidária (Mario Caldas, Junio José Graciano, Francisco Carlos de Melo, Claudia Garbim Rangel, Maria Claudia Maluta de Melo e Valmir Castilho Queiroz), na medida em que estes não apresentaram recurso voluntário, e nem mesmo impugnação, fato que ensejou a declaração, pela autoridade julgadora de 1ª instância, da *a preclusão ao direito à discussão administrativa do lançamento*.

O Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, firma que para propor ou contestar ação é necessário ter interesse e legitimidade (art. 3º). E mais: que *ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei* (art. 6º). Desse modo, em caso de pluralidade de sujeitos no pólo passivo do lançamento tributário, cada qual poderá defender-se **em nome próprio** da exigência fiscal assim constituída, quer pessoalmente quer por meio de representante regularmente constituído nos autos, por competente instrumento de mandato.



De outro lado, a atuação deste órgão de julgamento está condicionada à existência de recurso voluntário ou de ofício, admitindo-se, na presença destes, a atuação oficiosa relativamente a matérias de ordem pública. Logo, ainda que se verifiquem, nos demais Termos de Sujeição Passiva Solidária, ilegalidades idênticas àquelas aqui tratadas, a inexistência de recurso interposto pelos interessados retira deste órgão a competência para declará-las.

De toda sorte, restando esta Relatora vencida quanto à apreciação da legalidade dos demais Termos de Sujeição Passiva Solidária, seu mérito evidencia, pelas razões antes expostas, a pertinência da anulação dos Termos lavrados contra Mario Caldas, Junio José Graciano, Francisco Carlos de Melo, Claudia Garbim Rangel, Maria Claudia Maluta de Melo e Valmir Castilho Queiroz.

Quanto à imputação de responsabilidade solidária aos sócios José Hermógenes Ferreira Borges e Anísia de Novais, releva notar que não foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária, mas apenas afirmada a responsabilidade destes juntamente com os procuradores indicados no lançamento, consoante expresso no Termo de Verificação Fiscal:

Para os fins dos artigos, 128 e 135 e incisos, ambos do CTN, foram considerados responsáveis solidários, juntamente com os sócios da empresa, Sr. José Hermógenes Ferreira Borges, CPF nº 908.368.128-91 e Sra. Anisia de Novais, CPF nº 997.037.189-49, os procuradores abaixo relacionados:

[...]

Em que pese os dois sócios tenham sido cientificados do lançamento formalizado, afirmando-se sua responsabilidade nos termos antes expostos, não houve intimação expressa para que eles pagassem ou impugnassem a exigência, diversamente do que verificado em relação aos procuradores antes mencionados. A ciência dos lançamentos, por sua vez, não os motivou a apresentar defesa, mantendo-se o silêncio verificado durante todo o procedimento fiscal.

Em tais condições, poder-se-ia cogitar da necessidade de devolução dos autos à autoridade preparadora, para que tais pessoas fossem intimadas a impugnar ou recolher o crédito tributário lançado. Todavia, para tanto, necessário seria que a autoridade lançadora validamente caracterizasse sua condição de responsável tributário, o que não se verificou, pois mesmo admitindo-se que ambos tenham praticado atos de gerência, com infração à lei societária, no que tange à escrituração dos livros comerciais, e à lei tributária, no que tange à apuração, declaração e recolhimento dos tributos devidos em razão de operações evidentemente tributáveis, o fato é que a autoridade lançadora não formalizou a acusação neste sentido, e sequer indicou os dispositivos legais que poderiam resultar na responsabilidade pessoal destes sócios, na condição de administradores (art. 135, III do CTN), ou mesmo na responsabilidade solidária por interesse comum na situação que constitua o fato gerador (art. 124, inciso I, do CTN), caso provado o benefício auferido com os fatos tributáveis ocultados do Fisco.

Por estas razões, ausente motivação válida a sustentar a imputação de responsabilidade tributária contra os sócios José Hermógenes Ferreira Borges e Anísia de Novais, desnecessário se apresenta o saneamento da falta de intimação destes responsáveis, devendo ser anulada a atribuição de responsabilidade tributária contida no Termo de Verificação Fiscal.

60

Em resumo, o presente voto é no sentido de:

- DAR PROVIMENTO aos recursos voluntários de Ricardo Teixeira Ribeiro, Alexandre Canedo de Lisboa, Lucy Jane da Silva Marques, Vanda Hoy Miranda e Carlos Davi Fernandes, para afastar a responsabilidade tributária a eles imputada.
- NÃO APRECIAR os Termos de Sujeição Passiva Solidária lavrados contra Mario Caldas, Junio José Graciano, Francisco Carlos de Melo, Claudia Garbim Rangel, Maria Claudia Maluta de Melo e Valmir Castilho Queiroz, mas, vencida esta preliminar, DECLARAR SUA NULIDADE.
- DECLARAR a nulidade da imputação de responsabilidade tributária aos sócios José Hermógenes Ferreira Borges e Anísia de Novais, tornando desnecessária a sua intimação para impugnar ou recolher os créditos tributários lançados.


EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Redator designado.

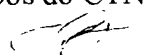
Em razão dos recursos, o presente processo com todos os seus elementos, inclusive os termos de sujeição passiva, foi trazido ao conhecimento do CARF. Assim, preliminarmente, cabe decidir sobre a possibilidade do CARF conhecer de ofício sobre a responsabilização efetuada pela fiscalização.

Neste aspecto, a possibilidade de declaração de nulidade dos termos de sujeição passiva e/ou da responsabilização de terceiros por outros meios, por falta de amparo legal, nos termos do art. 53 da Lei nº 9.784, de 1996, torna obrigatório o conhecimento de ofício da responsabilização efetuada pelo Fisco. Vale a transcrição:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Por estas razões, voto por admitir a possibilidade do CARF conhecer de ofício os termos de responsabilização ou qualquer outra forma de responsabilização de terceiro, para ponderar sobre sua legalidade.

Entendendo-se possível que o CARF conheça a matéria, cabe analisar o instrumento e a base legal pela qual o fiscal pretendeu trazer os terceiros para o pólo passivo (inciso I do art. 124 e art. 135, ambos do CTN).



Inicialmente, cabe considerar que, em razão da responsabilização, os terceiros foram colocados no pólo passivo e podem participar do processo administrativo. Tal participação, com certeza, pode versar ao menos sobre a pertinência ou não de sua inclusão (ou tentativa de inclusão) no pólo passivo, em razão da lavratura do termo nominado de “termo de sujeição passiva solidária” ou da menção do responsabilizado no auto de infração.

Mas, restaria saber se eles poderiam participar, em quais circunstância, da discussão do mérito da autuação. Quanto a essa questão, se de fato forem sujeitos passivos solidários, certamente deveriam poder participar da discussão sobre o auto de infração. Em consequência, se de fato forem sujeitos passivos solidários, deveriam ter sido intimados a recolher ou recorrer, nos mesmos termos em que o foi a empresa.

Porém, cabe notar que o termo de sujeição passiva solidária não intima os apontados para recolher ou impugnar. O termo apenas dá ciência do auto de infração lavrado contra a empresa e assegura vistas ao processo relativo à exigência.

Portanto, independente do posicionamento sobre caber ou não a solidariedade, os termos de sujeição passiva solidária, ora analisados, são nulos. Para quem entenda que existe a solidariedade, há o cerceamento de defesa já que o termo não indica o direito de recorrer do lançamento, ou de pagar/parcelar com redução da multa. Para quem entende que não existe a solidariedade, o termo é nulo por falta de base legal.

Inclusive, por oportuno, vale destacar que, caso o fiscal pretendesse intimar os apontados como devedores solidários, deveria ter nominado o documento de “intimação” e não de “termo”. De fato, a expressão “termo” serve para referenciar documento que descreve uma situação. Já a expressão “intimação” serve para veicular exigência. Por isso, o próprio nome utilizado no presente caso induz os apontados como solidários a erro e prejudica sua defesa. Isso porque sugere uma situação estática onde apenas haveria uma constatação de situação, cujos efeitos deveriam/poderiam ocorrer ser adiante, e por outros meios, efetivados, quando então se permitiria a defesa.

Em resumo, se o fiscal pretendesse que os apontados fossem tratados como sujeitos passivo, deveria lavrar uma intimação, pela qual exigisse o tributo e informasse das condições de pagamento e impugnação. Ou, ainda, deveria ter nominado os responsabilizados no auto de infração, junto com a empresa. Mas, de modo algum poderia lavrar um termo ou nominar de termo outro tipo de documento.

Mesmo se abstraindo do equívoco do nome dado ao documento, constata-se que ele também é falho materialmente. Isso porque omite requisito legal essencial para apontar alguém no pólo passivo. Conforme o inciso V do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, é elemento do auto de infração a intimação para cumprir ou impugnar a exigência. A ausência deste requisito torna o auto (termo) nulo em relação aos dois apontados como sujeitos passivos solidários.

Feita esta considerações periféricas, cabe aprofundar a análise dos termos de sujeição passiva solidária lavrados, estudando a base legal pela qual a fiscalização pretendeu trazer os sócios e procuradores para o pólo passivo (inciso I do art. 124 e art 135, ambos do CTN).

Em uma primeira abordagem, apenas com base na tópica dos artigos no código, se percebe que eles alcançam situações totalmente distintas. O art. 124 está localizado

no capítulo IV “sujeito passivo”, enquanto o art. 135 está localizado no capítulo V “responsabilidade tributária”. O art. 124 aponta pessoas que estão no pólo passivo em razão de uma conexão com o fato tributável (como propõe o capítulo IV), ao passo que o art. 135 indica pessoas que respondem por dívida tributária de outrem por conexão ao devedor (como propõe o capítulo V).

Isso mostra que os artigos não podem constar juntos da mesma acusação, sob pena de nulidade. Afinal, se a acusação não é clara, não é possível a defesa.

A única possibilidade dos dois artigos constarem da mesma acusação seria ficar cabalmente demonstrado que o apontado como responsável solidário atende às hipóteses de incidência de ambos os artigos. Mas, no presente caso, isso não foi feito pela fiscalização. Inclusive, não houve nenhuma preocupação do Fisco em demonstrar que os apontados atendiam aos requisitos de um e do outro artigo, quanto mais dos dois ao mesmo tempo.

Ou seja, para o fiscal ter imputado solidariedade aos apontados com base nos dois dispositivos deveria ter explicado como eles se relacionam com as situações alcançadas em cada artigo. Mas, isso não é observado no termo de sujeição passiva. Nesse documento se constata apenas a descrição de alguns eventos ocorridos durante a fiscalização, sem qualquer explicação sobre quais destes eventos realizam a hipótese do inciso I do art. 124 e quais eventos realizam a hipótese do art. 135. Com isso, há evidente prejuízo para a defesa que não sabe ao certo qual situação deve refutar ou esclarecer.

Por oportuno, vale lembrar que, sendo a presente questão tão complexa e com tão ampla divergência doutrinária e jurisprudencial, caberia ao fiscal ter sido o mais claro o possível. Inclusive, não bastaria demonstrar como cada uma das hipóteses de incidência teria sido realizada pelos sócios e procuradores, mas seria conveniente que definisse o alcance de cada dispositivo. Só assim, ficaria evidenciada a regra aplicada e só assim seria permitida a defesa.

A ausência de explicações sobre o alcance da regra e a ausência de demonstração de realização da hipótese de incidência também implica na nulidade do ato.

Na sequência desta análise, cabe agora transcrever e analisar os artigos em pauta, iniciando pelo art. 124, *in verbis*:

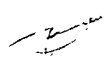
Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Da leitura do art. 124, percebe-se seu aspecto didático, adequado ao status de norma geral (lei nacional), bem como à natureza de código.

Conforme o inciso I, são solidárias as pessoas que se coloquem na mesma posição (*tenham interesse comum*), no que tange ao fato gerador. Assim, por exemplo, os co-proprietários de imóvel são devedores solidários do IPTU ou os co-adquirentes de imóvel são devedores solidários do ITBI. Ou seja, **são solidários aquelas pessoas que co-realizam o fato gerador.**



Já o inciso II diz que são solidários aquelas pessoas apontadas na lei (da União, ou Estados, ou Municípios, no que pertine aos seus tributos respectivamente). Assim, por exemplo, se a legislação estadual estabelecer, o vendedor do imóvel será devedor solidário do ITBI com o comprador. Ou seja, mesmo não realizando conjuntamente o fato gerador, a solidariedade pode decorrer da lei

Como visto, com a exegese aqui proposta, o art. 124 de tão didático poderia ser tido como desnecessário. O que serviria de argumento para pretender que a expressão “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*” alcançasse outras pessoas além daquelas que estejam na mesma posição em relação ao fato gerador. Mas, mesmo com a interpretação didática propugnada, o art. 124 tem forte razão para existir, o que sustenta a interpretação defendida e afasta outras.

Com a interpretação aqui defendida para o art. 124 do CTN nota-se que, primeiro, ele divide e distingue os casos de solidariedade que existem em razão dos fatos tributáveis (inciso I) daqueles que existem em razão da lei e de outros fatos (inciso II). Segundo, garante que a solidariedade só decorra da lei, quer pela realização da hipótese de incidência do tributo (inciso I), quer pela realização da previsão legal de solidariedade estabelecida pelo legislador do ente tributante por razões de administração tributária (inciso II).

Enfim, ao dizer “*interesse comum*”, o art. 124 do CTN diz interesse idêntico. Se o interesse é idêntico, significa que as pessoas co-realizam o fato gerador. Dito de outra forma: só existe interesse idêntico, se as pessoas co-realizam o fato gerador

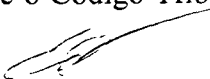
Deste modo, se percebe que é incabível pretender sustentar, como quis o fiscal, que o sócio gerente, o administrador, o procurador e a pessoa jurídica estejam na mesma posição em relação aos fatos geradores de tributos da empresa. Os fatos tributáveis realizados pela empresa são delas e os sócios/administradores/procuradores são terceiros que não têm participação nestes fatos, embora representem a empresa ou a administrem.

O sistema jurídico e o direito tributário reconhecem a personalidade jurídica da empresa, que é distinta da dos seus sócios, gerentes, administradores e procuradores. Os atos e fatos da empresa são delas e de mais ninguém. Os atos e fatos dos sócios e dos administradores são deles e não da empresa. Destarte, fica claro que o sócio-gerente ou o procurador não podem estar na mesma posição em relação ao fato tributável da empresa.

De outra banda, é preciso registrar que não há o menor sentido em se pretender que “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*” signifique algo diferente que a mesma posição em relação ao fato gerador. Admitir tal possibilidade é admitir que o CTN pretendesse criar uma instabilidade nas relações jurídicas.

Ou seja, não é razoável imaginar que uma norma geral, voltada a regular a produção normativa tributária dos entes da federação ou a estabelecer alguns padrões normativos de âmbito nacional, fosse deixar ao aplicador da lei (da União, dos Estados e dos Municípios) um espaço tão grande para interpretação.

Pretender que o aplicador da lei pudesse definir, com toda a sua subjetividade, o que seria “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*” é o equivalente a pretender que o Código Tributário Nacional visasse a instabilidade das relações jurídicas.



As pessoas têm infinitos interesses e podem comungar algum destes interesses em uma situação que seja o fato gerador de algum tributo, sem que estejam na posição do sujeito passivo. Por exemplo, o corretor de imóveis, e talvez até o tabelião que lavra a escritura, pode ter interesse na venda e nisso seu interesse coincide com o interesse do comprador e o interesse do vendedor. Mas, cada um deles é uma pessoa distinta e ocupa uma posição jurídica diferente na compra e venda do imóvel e tem motivações próprias da posição que ocupam.

Não é possível confundir vontade parecida, interesse coincidente, desejo semelhante, ou qualquer outra proximidade de intenção, com *interesse comum na situação que constitua o fato gerador*. Por isso, não é possível atribuir ao inciso I do art. 124 do CTN o condão de estabelecer a solidariedade em razão da semelhança de vontades ou coincidência de interesses. A própria frouxidão que resultaria de tal interpretação é suficiente para refutá-la.

Deste modo, não fosse pelo próprio texto, até por segurança jurídica, é preciso entender que o art. 124 ao mencionar “*interesse comum*” diz interesse idêntico e isso significa que para serem solidários as pessoas precisam co-realizar o fato gerador.

Estabelecido o significado do inciso I do art. 124 do CTN, cabe indagar: no caso em concreto, qual seria o *interesse comum* (idêntico) dos procuradores/sócios e da empresa na realização dos fatos tributados?

Ora, não há qualquer interesse em comum.

A empresa realiza suas operações para realizar sua finalidade social. Os sócios-gerentes e os administradores representam e administram a empresa. O sistema jurídico, há muito atribui a cada um seus próprios atos. Pretender que o art. 124 torne os sócios-gerentes ou administradores responsáveis solidários com os tributos da empresa é defender um retrocesso de centena de anos na definição da personalidade jurídica das pessoas.

Por oportuno, cabe consignar que o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o Imposto de Renda Pessoa Física, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a Contribuição para o PIS, a COFINS são tributos que só podem ser realizados por uma única pessoa conforme a própria definição legal. Dessarte, para tais tributos jamais se pode pensar em solidariedade decorrente do inciso I do art. 124 do CTN. Tal dispositivo só se presta a criar solidariedade para tributos que admitam mais de uma pessoa realizando o fato gerador, como é o caso dos incidentes sobre a propriedade (IPTU, ITR, ITBI, IPVA).

Cabe agora analisar o art. 135, também mencionado no termo. O texto é o seguinte:

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.



Como se percebe, é preciso uma análise construtiva para dar significado à regra, já que seu texto não permite uma compreensão imediata. Assim, antes de se falar se cabe ou não a aplicação do artigo ao caso concreto, é preciso construir e enunciar com clareza a hipótese legal da regra veiculada pelo artigo. Para tanto, dois pontos de partida são adotados: 1º) a regra visa claramente proteger o Fisco do inadimplemento, por parte da empresa (isso decorre da interpretação sistemática do CTN, em especial dos artigos do capítulo V); 2º) tal proteção deve se dar dentro de limites razoáveis.

Então, se a finalidade da regra é a de garantir o adimplemento, parece ponderado que ela incida quando ocorre o inadimplemento absoluto. Afinal, se a regra pretende evitar que o Fisco seja prejudicado, não parece necessário que ela incida enquanto a devedora ainda pode satisfazer o débito com seus bens. Portanto, resta claro que um dos elementos da hipótese de incidência é a impossibilidade de cobrar da empresa o débito tributário.

Outro elemento bastante evidente é a necessidade de alguma conduta ilícita por parte da pessoa que vai ser responsabilizada. Inclusive o art. 135 é expresso em exigir que o responsabilizado tenha agido com infração de lei.

Obviamente existem diversas possibilidades das pessoas apontadas nos incisos agirem com infração de lei. Mas, considerando que a finalidade da regra é proteger o Fisco do inadimplemento absoluto de débito tributário, é razoável que a atuação da pessoa que será responsabilizada tenha a ver com este débito tributário pelo qual responderá ou com o inadimplemento absoluto.

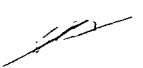
Com base nesta interpretação, uma das condutas que estariam alcançadas pelo dispositivo é a pessoa estar no comando da empresa quando a empresa sonega tributos (oculta do fisco a ocorrência de fatos tributáveis). Agora, juntando os dois elementos (esta conduta e a finalidade da regra de proteger o Fisco do inadimplemento absoluto), tem-se que para responsabilizar o gerente ou administrador é preciso que o débito tributário decorra de sonegação, que ele tenha estado na administração da empresa no momento em que ocorreu a sonegação, e que não seja possível cobrar da empresa.

Outra conduta passível de responsabilizar seria a dissipação irregular de patrimônio de empresa devedora do Fisco. Nesses termos, a responsabilidade decorre, não de sonegação, mas de dissipação do patrimônio da devedora sem observar as regras legais de privilégio de crédito.

Em termos práticos, conclui-se que a responsabilidade prevista no art. 135 é subsidiária, e não solidária, e aplica-se, dentre outras situações, quando o débito decorre de sonegação ou quando ocorre a dissipação irregular do patrimônio de empresa devedora do Fisco.

No caso concreto, não há qualquer demonstração de sonegação ou de dissipação irregular e também **não há qualquer demonstração no auto ou no termo de sujeição passiva solidária de que a empresa não tenha condições de pagar o débito.** Portanto, não está demonstrado que os fatos correspondem ao descrito no art. 135 e não se pode falar em responsabilidade da gerente ou do administrador. Deste modo, o art. 135 não fornece base legal para o “termo de sujeição passiva solidária”.

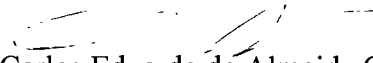
Em conclusão, a responsabilização é nula por falta de base legal.



Por oportuno, saliente-se que tal entendimento não impede a responsabilização das pessoas apontadas no momento em que ficar caracterizada a impossibilidade de cobrança do débito tributário da empresa. Por exemplo, vindo tal fato ficar demonstrado em uma execução frustrada a impossibilidade de cobrar o débito da empresa, fica perfectibilizada a condição da responsabilização no que tange a subsidiariedade.

Em resumo, por tais razões, voto por conhecer de ofício da imputação de responsabilidade, mesmo nos casos em que o responsabilizado não apresentou recurso, e por declarar a nulidade de todas as responsabilizações de terceiros.

Sala das Sessões, 7 de agosto de 2012.


Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro