



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

Processo n° 19515.721015/2015-28
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-003.218 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente IMPORT EXPRESS COMERCIAL IMPORTADORA LTDA
Recorrida FAZENDA PÚBLICA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelo Poder Legislativo.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada quando ficar evidenciado que o contribuinte adotou práticas que, segundo a autoridade fiscal, se enquadraram nas situações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade solidária com base no art. 135, III do CTN, é aplicável aos sócio-administradores, por exercerem a gerência e terem a obrigação de zelar pelo respeito às leis tributárias da pessoa jurídica a qual estão vinculados, se há uma imputação dolosa ensejadora da qualificação, como a sonegação, fartamente demonstrada nos autos.

DECORRÊNCIAS. CSLL - PIS - COFINS.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em i) conhecer do Recurso Voluntário da empresa autuada e, no mérito, negar provimento, mantendo a exigência do crédito tributário com a multa qualificada; ii) por unanimidade conhecer dos Recursos Voluntários dos sujeitos passivos solidários, Eduardo Asmar, Marcelo Asmar, Silvana de Araújo e Gilberto Asmar e dar provimento para afastar a imputação de responsabilização com base no artigo

124, I, do CTN; e, iii) por voto de qualidade, negar provimento aos recursos voluntários dos sujeitos passivos solidários, Eduardo Asmar, Marcelo Asmar, Silvana de Araújo e Gilberto Asmar, mantendo a responsabilização solidária com suporte no artigo 135, III, do CTN, vencidos o Conselheiro relator e os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado) que davam provimento ao recurso para afastar a responsabilização. Designado para redigir o voto vencedor em relação a esta última matéria o Conselheiro Marco Rogério Borges.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Sergio Abelson, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Eduardo Morgado Rodrigues e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, fls. 2567 a 2616, lavrado contra o sujeito passivo, Import Express Comercial Importadora Ltda, e o responsáveis Eduardo Asmar, Marcelo Asmar, Silvana de Araújo e Gilberto Asmar.

O citado auto combinado com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 263 a 282, exigem o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$ 26.055.876,32 , assim discriminados:

No Termo de Verificação Fiscal, fls. 263 a 282, a autoridade fiscal apresenta a motivação dos lançamentos. Dele extraem-se as observações e argumentos resumidos adiante:

Durante o procedimento fiscal, para o ano calendário de 2011, verificou-se que a empresa não apresentou DIPJ, Livro Diário e Razão ou Caixa, apresentou Dacon com receita bruta zerada e DCTF não informando débitos referentes aos impostos e contribuições, IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Apesar dessas informações prestadas à Receita Federal, foram apuradas notas fiscais de venda de produtos que totalizam R\$ 126.267.245,59. Em decorrência disso, o lucro da empresa foi arbitrado, com base no art. 530, inciso III, e art. 532 do Decreto nº. 3000/99 e a empresa autuada por omissão de receita conforme art. 537 do mesmo decreto.

Houve representação fiscal para fins penais, nos termos do art. 1º, inciso I e II, e art. 2º, inciso I da Lei nº. 8137/90, anexada ao processo administrativo nº. 19515.721020/2015-31.

Diante da prática reiterada de omissão de receitas, 2008, 2009, 2010 e 2011, processos administrativos nº. 19515.721620/2013-37, 19515.722772/2012-76, 19515.720985/2015-14 e 19515.721015/2015-28, respectivamente, a Autoridade Fiscal qualificou a multa nos termos do art. 44 da Lei nº. 9430/96, enquadrando a negativa da empresa como dolosa, intencional e consciente para impedir o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores.

Com o agravamento citado e as reiteradas condutas da empresa fiscalizada, justificou-se a responsabilização direta e pessoal dos sócios-administradores nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, com arrolamento dos bens do sujeito passivo e dos responsáveis solidários, anexados aos processos administrativos nº. 19515.001519/2010-13, 19515.721636/2013-40, 19515.721638/2013-39, 19515.721637/2013-94 e 19515.721628/2013-01.

Irresignado com o lançamento do Auto de Infração, o sujeito passivo e os responsáveis solidários, apresentaram impugnações, fl. 2673 a 2784. O sujeito passivo, **Impor**

Express Com e Imp Ltda, defende sua atuação com os argumentos sucintamente resumidos a seguir.

Em relação à responsabilidade solidária, o impugnante afirma que não existe um crédito tributário constituído e, em decorrência disso, não poderia haver responsabilidade solidária, embasando seu entendimento em julgados do CARF, STJ e no novo Código de Processo Civil.

Já quanto ao embaraço à fiscalização, informa que não houve qualquer prejuízo ao trabalho fiscal desenvolvido, até porque o Auto de Infração foi lançado com base em documentos obtidos diretamente pelo Fiscal.

Alega que o fiscal não esclareceu como foram extraídas as informações de cartão de crédito impossibilitando sua defesa quanto a esse item e que a obtenção unilateral dos extratos bancários é ilegal.

No tópico seguinte, alega que a Autoridade Fiscal não levou em consideração as vendas canceladas e que cabe ao auditor provar, por meio de diligências para verificação dos livros, por exemplo, que o contribuinte de fato recebeu os aludidos créditos, conforme previsto no art. 333 do Código do Processo Civil e art. 9º do Decreto 70.235/72.

Finaliza a impugnação requerendo que: (i) seja reconhecida a decadência deste Auto de Infração; (ii) seja diminuída a multa aplicada em razão da inexistência de qualquer embaraço à fiscalização; (iii) seja declarada nulidade das provas utilizadas na autuação fiscal; e (iv) no mérito, seja declarada a improcedência da ação fiscal, em razão da ausência de provas.

O responsável tributário, **Gilberto Asmar**, se defende com os argumentos sucintamente resumidos a seguir.

Em relação à responsabilidade solidária, o impugnante afirma que não existe um crédito tributário constituído, e por isso, não pode haver responsabilidade solidária, embasando seu entendimento em julgados do CARF, STJ e no novo Código de Processo Civil.

Finaliza a impugnação requerendo que: (i) seja declarada a nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrada, com a conseqüente nulidade do Termo de Arrolamento de Bens.

O responsável tributário, **Marcelo Asmar**, se defende com os argumentos sucintamente resumidos a seguir.

Em relação à responsabilidade solidária, o impugnante afirma que não existe um crédito tributário constituído, e por isso, não pode haver responsabilidade solidária, embasando seu entendimento em julgados do CARF, STJ e no novo Código de Processo Civil.

Finaliza a impugnação requerendo que: (i) seja declarada a nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrada, com a conseqüente nulidade do Termo de Arrolamento de Bens.

O responsável tributário, **Eduardo Asmar**, se defende com os argumentos sucintamente resumidos a seguir.

Em relação à responsabilidade solidária, o impugnante afirma que não existe um crédito tributário constituído, e por isso, não pode haver responsabilidade solidária, embasando seu entendimento em julgados do CARF, STJ e no novo Código de Processo Civil.

Finaliza a impugnação requerendo que: (i) seja declarada a nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrada, com a conseqüente nulidade do Termo de Arrolamento de Bens.

O responsável tributário, **Silvana de Araújo**, se defende com os argumentos sucintamente resumidos a seguir.

Em relação à responsabilidade solidária, o impugnante afirma que não existe um crédito tributário constituído, e por isso, não pode haver responsabilidade solidária, embasando seu entendimento em julgados do CARF, STJ e no novo Código de Processo Civil.

Finaliza a impugnação requerendo que: (i) seja declarada a nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrada, com a conseqüente nulidade do Termo de Arrolamento de Bens.

Em seguida, a DRJ proferiu v. acórdão, mantendo integralmente os AIs, confirmando a responsabilidade do Srs. Eduardo Asmar, Marcelo Asmar, Silvana de Araújo e Gilberto Asmar, registrando a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2011 INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelo Poder Legislativo.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada quando ficar evidenciado que o contribuinte adotou práticas que, segundo a autoridade fiscal, se enquadraram nas situações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações resultantes de atos praticados com infração de lei, os mandatários, prepostos, empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

DECORRÊNCIAS. CSLL - PIS - COFINS.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Em seguida, devidamente notificada, a empresa Recorrente interpõe Recurso Voluntário, repisando os mesmos argumentos da impugnação e apresenta argumentos de defesa, requerendo a nulidade dos termos de sujeição passiva.

Inconformada com o v. acórdão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário repisando os mesmos argumentos da impugnação.

Entretanto, os responsáveis solidários não tinham sido notificados do v. acórdão recorrido e não interpuseram recurso.

Devido a tal fato, esta C. Turma Ordinária decidiu converter o julgamento em diligência para que as pessoas físicas responsáveis solidários fossem intimadas da decisão "a quo".

Após os responsáveis solidários terem sido intimados, oferecerem separadamente os respectivos Recursos Voluntários.

Ato contínuo, os autos retornaram para o E. CARF/MF e foram distribuídos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

Os Recursos Voluntário da empresa autuada e dos responsáveis solidários são tempestivo e possuem os requisitos previstos na legislação, motivo pelo qual devem ser admitidos.

Decadência:

A Recorrente alega que os créditos tributários foram atingidos pela decadência.

Entretanto, pela simples análise entre a data do fato gerador, ano-calendário 2011, exercício 2012, com a ciência do Auto de Infração em 2015, verificamos que o crédito tributário não foi alcançado por tal instituto da decadência.

Da infração de omissão de receita:

Argumenta a Recorrente que o fisco não explica a forma pela qual obteve as informações acerca das vendas efetuadas e pagas com o uso de cartão de crédito e afirma ser ilícita a obtenção dos dados bancários pelo fisco.

Cumprе ressaltar que a autoridade administrativa não tem competência legal para decidir sobre ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis ou atos normativos, matéria reservada ao Poder Judiciário. O órgão administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza, salvo nos casos autorizados por disposições legais, regulamentares ou normativas, baixadas por autoridade superior competente, nos quais não se insere a presente matéria.

Os mecanismos de controle da constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa. É inócuo, então, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, deixar de aplicar as normas cuja validade está sendo questionada quanto aos supracitados aspectos, em observância ao art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional Lei nº 5.172/66.

Saliente-se que, em respeito à segurança das relações Fisco x Contribuinte, é dever da administração tributária fazer cumprir as normas legais emanadas do Poder Legislativo e devidamente sancionadas e promulgadas pelo Poder Executivo. Ao contribuinte é assegurado o direito de buscar a proteção jurisdicional do Estado, quando se sentir lesado ou ameaçado em seu direito.

Apesar dessas explicações, da leitura atenta dos Auto de Infração, verificamos que os extratos bancários ou as informações de cartão de crédito não serviram para que apresente esses dados ou autorize que os bancos o façam, a mesma não foi atendida e, ao que tudo indica, tais dados não foram nem acessados pelo Fisco.

Não obstante a isso, a Autoridade Fiscal, por meio do banco de dados da Receita Federal, localizou notas fiscais de venda para todo o período em investigação, no caso 2011. A partir daí, as notas fiscais foram somadas para batimento da receita bruta obtida com a venda de mercadorias e a declarada por meio das DIPJ, DCTF e Dacon.

Mas, como já informado no relatório, o Recorrente, não apresentou DIPJ, Livro Diário e Razão ou Caixa, apresentou Dacon com receita bruta zerada e DCTF não informando débitos referentes aos impostos e contribuições, IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Assim, diante de uma receita bruta apurada de R\$ 126.267.245,59 já descontadas as vendas canceladas e devolvidas, é claro e de fácil compreensão que houve uma omissão de receita nos termos do art. 537 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº. 3000/99.

Outro ponto importante é que no Termo de Verificação Fiscal (TVF), consta claramente a informação de que as notas fiscais de entrada emitidas tanto no ano de 2011, como no ano de 2012, 2013 e 2014 que são devolução de mercadorias vendidas no ano de 2011 (informação prestada pelo próprio contribuinte) foram integralmente subtraídas da receita bruta de vendas em 2011, conforme os trechos do TVF citado e que seguem abaixo.

4.28. Dessa forma, a relação de notas fiscais de entrada de mercadorias apresentada pela IMPORT EXPRESS constante da planilha "**Cancelamentos 2011**", foi plenamente aceita por esta fiscalização, tendo sido deduzida do montante do valor mensal das notas fiscais de saída de produtos a que corresponder.

BASE DE CÁLCULO - VALOR MENSAL DAS NOTAS FISCAIS VÁLIDAS

MÊS DA EMISSÃO NF	Valor Total Mensal NF Saída (A)	Valor Total Mensal NF Entrada (B)	Valor Total Mensal NF Válidas (A - B)
01/2011	8.563.275,91	375.181,60	8.188.094,31
02/2011	9.583.333,68	412.983,85	9.170.349,83
03/2011	13.092.698,63	679.084,27	12.413.614,36
04/2011	10.205.033,78	617.105,39	9.587.928,39
05/2011	10.981.117,24	679.896,72	10.301.220,52
06/2011	9.698.563,89	642.847,77	9.055.716,12
07/2011	10.121.943,87	648.214,28	9.473.729,59
08/2011	12.745.557,64	996.351,46	11.749.206,18
09/2011	11.424.213,43	833.216,96	10.590.996,47
10/2011	11.597.010,08	762.705,85	10.834.304,23
11/2011	13.516.440,93	954.492,93	12.561.948,00
12/2011	13.230.426,67	890.289,08	12.340.137,59
TOTAL	134.759.615,75	8.492.370,16	126.267.245,59

É importante frisar nesse ponto que as notas fiscais, anexadas ao processo por amostragem, são documentos hábeis e idôneos para comprovar a receita bruta uma vez que elas apresentam todos os requisitos legais previstos e que tiveram sua autenticidade confirmada, fazendo prova irrefutável, diante das declarações emitidas pelo Recorrente.

Cumprido destacar que a Recorrente só apresentou seu descontentamento em relação ao Auto de Infração, não trazendo aos autos suporte probatório para comprovar que contabilizou e recolheu corretamente todas as receitas devidas ou justificativa plausível para as divergências ou, em última análise, erro da autoridade fiscal no lançamento do crédito tributário.

Portanto, não merece prosperar a alegação de ilegalidade/inconstitucionalidade na obtenção dos extratos bancários, nem o cerceamento de defesa ou a alegação de que os cancelamentos de venda não foram desconsiderados pela autoridade fiscal.

Sendo assim, voto por manter integralmente a exigência do crédito tributário descrito no Auto de Infração.

Da multa qualificada:

De acordo com o narrado no Relatório Fiscal e do que restou comprovado nos autos, entendo que a fiscalização enquadrando perfeitamente os atos praticados pela Recorrente nas hipóteses previstas na legislação para qualificar a multa no percentual de 150%. Vejamos a fundamentação da fiscalização para qualificar a multa de ofício.

7.3. Numa análise objetiva dos fatos relatados anteriormente, frente aos dispositivos legais em comento, não há como deixar de enquadrar a ação dolosa, intencional e consciente da empresa IMPORT EXPRESS de impedir o conhecimento da autoridade fiscal da ocorrência dos fatos geradores, sua natureza e circunstâncias materiais, na definição de sonegação contida no artigo 71, já transcrito.

7.4. A sonegação impede a apuração da obrigação tributária principal diante da ocultação de bens ou de fatos jurídicos à incidência fiscal (fato gerador já realizado), e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública.

7.5. Ora como vimos, as notas fiscais de venda de produtos válidas emitidas pela FISCALIZADA, no ano-calendário 2011, constituem prova cabal de omissão de receitas a ser tributado, sendo que as mesmas não foram informados em DICON e nem os tributos devidos declarados em DCTF.

7.6. Vimos ainda que a DIPJ sequer foi entregue pela IMPORT EXPRESS. Ademais, a declaração de imposto de renda é documento exigido pela lei fiscal, como se verifica pela leitura do art. 43 da Lei 8.383 de 30/12/1991, o qual estabelece que as pessoas jurídicas deverão apresentar, em cada ano, declaração de ajuste anual consolidando os resultados mensais auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior.

7.7. Ressalta-se que a DIPJ, DICON e a DCTF são declarações de apresentação obrigatória, as quais, além de servir para o auto lançamento dos tributos pelo contribuinte, são também os

principais instrumentos de controle da Receita Federal do Brasil que, por intermédio das informações nelas prestadas, possibilita a análise do crédito tributário e a cobrança dos valores ali declarados e não recolhidos na forma e no prazo regulamentar.

7.8. Dessa forma, a falta de recolhimento dos tributos e a omissão reiterada de informações não só na DIPJ e DACON, mas também nas DCTF, indica o intuito de ocultar da autoridade fiscal a ocorrência do fato gerador e os montantes dos tributos e contribuições federais devidos, cujos valores somente puderam ser quantificados e apurados com a intervenção desta fiscalização.

7.9. Restando configurada a sonegação definida no art. 71 da Lei nº 4.502/1964, a multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 deve ser aplicada em dobro, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

*7.10. Assim sendo, as infrações apuradas ensejaram a aplicação de **multa de ofício 150% (cento e cinquenta por cento)** sobre os valores lançados.*

Dentre as constatações da fiscalização podemos citar o intuito de sonegar a ocorrência dos fatos geradores e de informação importantes que deveriam constar nos documentos fiscais (DIPJ, DACON e DCTF) entregues ao Fisco.

Assim, restou comprovado nos autos, a falta de recolhimento de tributos e a omissão reiterada de informações de informações não só na DIPJ e na DACON, mas também nas DCTF, demonstrando de forma incontroversa o intuito da Recorrente de ocultar da Fiscalização o fato gerador, os tributos e as contribuições federais devidas, incidentes sobre as receitas omitidos, cujos valores somente puderam ser quantificados e apurados com a intervenção desta fiscalização.

Tais atos praticados pela Recorrente e comprovados nos autos, conforme acima indicado, ensejam de acordo com a norma a qualificação da multa de ofício.

Sendo assim, voto por manter integralmente o crédito tributário exigido relativo ao IRPJ, à CSLL, à Cofins, ao PIS/Pasep, bem como a multa qualificada no importe de 150%.

Dos responsáveis solidários:

Em relação aos responsáveis solidários, o Termo de Verificação Fiscal imputou de forma genérica e sem individualizar os atos praticados por cada pessoa física, responsabilidade nos termos do artigo 124, inciso I e art. 135 inciso III do CTN devido ao fato de ocuparem no contrato social cargo de gerência ou de diretoria.

Esta C. Turma firmou entendimento de que a responsabilidade solidária só pode ser imputada de forma individual e com a constatação específica da pessoa física ou jurídica que praticou os atos com excesso de poderes e que infringiram a lei a tributária, eis que

existem atos ou negócios alheios que são gravosos a sociedade e oneram o patrimônio social, mas não reduzem o pagamento do imposto, ou acarretam prejuízo ao Erário.

Como no presente caso a fiscalização não individualizou a conduta da cada pessoa física responsabilizada, demonstrando quem praticou o ato que acarretou na irregularidade tributária, entendo que a imputação da responsabilidade solidária estabelecida no Termo de Verificação Fiscal carece de fundamento e motivação específica.

Sendo assim, seguindo a jurisprudência esta C. Turma Ordinária, de que a responsabilidade tributária só pode ser aplicada em casos excepcionais e quando devidamente comprovado nos autos os atos individuais praticados pela pessoa física ou jurídica que acarretaram em algum irregularidade tributária, voto por afastar a responsabilidade solidária do Eduardo Asmar, Marcelo Asmar, Silvana de Araújo e Gilberto Asmar.

Pelo exposto e por tudo que consta processo nos autos conheço do Recurso Voluntário da empresa atuada e nego provimento, mantendo a exigência do crédito tributário com a multa qualificada e em relação aos Recursos Voluntários dos Srs. Eduardo Asmar, Marcelo Asmar, Silvana de Araújo e Gilberto Asmar, os conheço e dou provimento para afastar a respectiva imputação da responsabilidade solidária.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves

Voto Vencedor

Conselheiro Marco Rogério Borges - Redator Designado

O i. relator, no seu brilhante e detalhado voto, como é de costume nesta turma, entendeu que a imputação do art. 135, III do CTN aos sócio-administradores foi de forma genérica e sem individualizar os atos praticados por cada pessoa física, e votou por exonerar a responsabilidade solidária dos Srs. Eduardo Asmar, Marcelo Asmar, Silvana de Araújo e Gilberto Asmar.

Contudo, no entender da maioria qualificada do colegiado, ousamos discordar do i. relator, entendendo que deve ser mantida a responsabilidade tributária das pessoas físicas supramencionadas, e, por equivalência, negado os respectivos recursos voluntários.

Alegam os Srs. Eduardo Asmar, Marcelo Asmar, Silvana de Araújo e Gilberto Asmar, em relação à responsabilidade solidária, que não existe um crédito tributário constituído, e por isso, não pode haver responsabilidade solidária, embasando seu entendimento em julgados do CARF, STJ e no novo Código de Processo Civil.

Contudo, no termo de verificação fiscal, a fundamentação para tal imputação aos Srs. supramencionados por conta eram sócio-administradores da Import Express, e realizaram *atos fraudulentos a fim de encobrir a ocorrência de fato jurídico tributário, promovendo, assim, a sonegação fiscal e não recolhimento dos impostos e contribuições sociais devidas, pois além da não entrega da DIPJ para o ano-calendário de 2011, utilizou-se de declarações inexatas, onde informava receita bruta zerada*. Ficou ali consignado que cada sócio-administrador possui a mesma quantidade de quotas, tendo todos os mesmos poderes.

Os limites da aplicação do art. 135, III do CTN¹ envolvem muitas discussões neste CARF, pois há uma corrente que entende que deve haver uma demonstração cabal que os administradores agiram conforme preceitua tal imputação - *com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*.

Esta corrente, da qual já antecipo que não coaduno, espera encontrar aqui algo equivalente a uma prova cabal do dolo do responsável da pessoa jurídica (no caso concreto, sócios-administradores). Seria encontrar um ordem escrita destes a quem entregou a DIPJ que a mesma estivesse tais valores, bem aquém dos reais, ou quiçá, uma confissão irretratável que agiram no intuito de pagar menos tributos.

Tal corrente também entende que seria uma responsabilidade objetiva se não houvesse tal prova para imputação do art. 135, III do CTN.

Contudo, a conjunção de elementos coletados pela autoridade fiscal autuante, documentada com notas fiscais e a falta de declaração destas receitas, demonstra que há uma

¹ 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:

(...)

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

clara intenção da recorrente, pessoa jurídica, em pagar muito menos tributos que o devido, tanto que há um imputação de qualificação da multa.

Qual o problema do parágrafo acima?

Pessoa jurídica não tem vontade!

Esta vontade é exercida pelos seus responsáveis, pessoas físicas, que administram o empreendimento, no caso a pessoa jurídica da recorrente. Os sócio-administradores decidem, comissiva ou omissivamente, pelos seus atos de gestão.

Frise-se bem que a vontade não é demonstrada apenas por um ato pró-ativo, comissivo, como pagar um tributo menos que o devido, ou declarar uma DIPJ com receitas inferiores à realidade. Também é demonstrada pela omissiva de quem deveria zelar pelo respeito às leis e suas obrigações e não o fez.

O administrador de uma pessoa jurídica (no caso concreto, mais abrangente ainda, sócio-administrador) é o responsável por desempenhar todas as funções administrativas da empresa. É ele que conduz o dia-a-dia do negócio, respondendo legalmente por todos os atos da sociedade, e a gerenciando. Neste sentido, deve o administrador zelar por toda a empresa, e se a mesma está cumprindo todos os seus deveres, inclusive de pagar o valor correto dos seus tributos, ou seja, cumprir as leis tributárias. Zelo este que não se espera da ficção da pessoa jurídica, pois ela envolve a conjugação da conduta humana exercida na pessoa física.

Nos autos fica demonstrado que tinham conhecimento da sonegação, pois emitiram notas fiscais de vendas, e não declararam estes valores, denotando haver receita omitida, conjugada a total falta de informações prestadas nas suas obrigações acessórias.

Comprovado que a pessoa jurídica agiu dolosamente, o que entendo por cabível a aplicação da multa qualificada no presente caso, este dolo é decorrente da gestão dos seus administradores, tanto pela DIPJ e DCTF não entregues que ocultavam fatos geradores, por omissão da real receita da pessoa jurídica.

Os Srs. Eduardo Asmar, Marcelo Asmar, Silvana de Araújo e Gilberto Asmar exerciam a administração, (gerência) da recorrente principal, fato este que conjugados com os fatos descritos que fundamentaram a autuação fiscal, houve um intuito deliberado de fazer com que pagasse menos tributos que o devido, e não por mero inadimplemento ou equívoco, como fartamente demonstrado nos autos.

Os efeitos da conduta dolosa da pessoa jurídica, travestida no papel desempenhado por seu(s) administrador(es)/gerente(s) , é na responsabilidade tributária atribuída ao sócio, com fundamento no art. 135, III do CTN.

Ademais, não comungo com o entendimento daqueles que limitam a aplicação do *caput* do art. 135 do CTN às hipóteses de cometimento de infração à lei societária, excluindo infrações às leis tributárias. Não parece ser crível que, se tratando de uma norma tributária, exclua-se do rol de infrações, aptas a ensejar a corresponsabilidade, justamente as próprias leis aplicáveis aos tributos.

Lembro que se fala aqui de inadimplemento doloso, penalizado administrativamente com multa de 150%, que se aplica somente nos casos de sonegação,

fraude ou conluio (art. 44, inciso I, c/c § 1º da Lei nº 9.430/1996 e arts. 71,72 e 73 da Lei nº 4.502/1964).

Doutrina, ainda em que franca minoria, e farta jurisprudência, endossam tal entendimento. O Juiz Federal, Zenildo Bodnar, assim se manifestou a respeito do inadimplemento tributário:

Uma vez definido com precisão o que vem a ser “atos práticos com infração à lei”, é fácil concluir que o simples inadimplemento tributário da pessoa jurídica não autoriza a responsabilização do sócio-gerente ou administrador, salvo, evidentemente, quando acompanhado de condutas dolosas ou culposas, a exemplo da sonegação fiscal e outras fraudes².

No mesmo sentido, Emanuel Carlos Dantas de Assis dispôs:

A diferenciação entre os arts. 134 e 135 do CTN pode ser resumida assim:

Art. 134: exigência de culpa, restrição da responsabilidade à obrigação tributária principal e limitação do montante ao valor do tributo, acrescido de juros de multa de mora;

Art. 135: exigência de dolo, abrangência da responsabilidade para abarcar as penalidades por descumprimento de obrigação acessória e ampliar o montante, com inclusão da multa de ofício.

Como a culpa ou o dolo deve ser comprovado, carece uma interpretação casuística. A solução vai depender de cada situação em concreto. Assim, se por um lado é certo que o simples inadimplemento de tributo se constitui em infração de lei, somente a análise dos fatos e circunstâncias irá demonstrar se o sócio tinha razões ou não para deixar de efetuar o pagamento.

O que não pode é a responsabilidade ser atribuída à pessoa física com supedâneo no art. 134 ou 135, sem qualquer investigação sobre a existência de culpa ou dolo. Permitir que assim aconteça é substituir a responsabilidade subjetiva por outra, objetiva, sem guarida no ordenamento jurídico.

Na caracterização do dolo reside a maior dificuldade para as administrações tributárias, na tentativa de responsabilizar os administradores e sócios de sociedades empresárias, por débitos tributários destas. Como demonstrar, afinal, a intenção da pessoa física?

O dolo necessário à responsabilidade estatuída no art. 135 é o presente não só nos crimes contra a ordem tributária previstos na Lei nº 8.137/1990, no contrabando e descaminho (art. 334 do Código Penal, alterado pela Lei nº 4.729/1965), ou nas infrações

² BODNAR, Zenildo. Responsabilidade Tributária do SócioAdministrador. Curitiba: Juruá, 2010, p. 128.

tributárias dolosas como sonegação, fraude e conluio (Lei nº 4.502/1964, arts. 71 a 73, respectivamente).³

Também em pronunciamentos da PGFN e da Receita Federal pode-se extrair a mesma exegese de tal dispositivo legal:

- PARECER/ PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/2009

[...]

60. Podemos enumerar aqui as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça:

a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;

b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;

c) A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade;

d) O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade;

- *NOTA GT RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA nº 1, de 17 de dezembro de 2010 (Ato conjunto entre Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Secretaria da Receita Federal do Brasil. Grupo de Trabalho constituído pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 8 / 2010)*

55. Em relação ao excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, é oportuno destacar:

a) Infração ao contrato social ou estatuto – deve ser uma infração a texto expresso do contrato ou estatuto. Ex.: Desenvolver atividade expressamente proibida nos atos constitutivos e alterações.

b) Excesso de poder – não precisa haver vedação. Basta não ter previsão no contrato. Ex. Sócio age como gerente, sem ser (a hipótese do art. 135 abrange inclusive o sócio de fato).

c) Infração à lei – não precisa ser uma lei tributária, porém, deve ter conseqüências tributárias.

³ DANTAS DE ASSIS, Emanuel Carlos. Arts. 134 e 135 do CTN: Responsabilidade Culposa e Dolosa dos Sócios e Administradores de Empresas por Dívidas Tributárias da pessoa Jurídica. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). Responsabilidade Tributária. São Paulo: Dialética, 2007, p. 158159.

56. *Observa-se que, se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador.*

E a jurisprudência também caminha nesse mesmo sentido. Vejamos:

- *Tribunal Regional Federal da 3ª Região:*

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OCORRÊNCIA DE OMISSÃO. INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. ENCERRAMENTO DA FALÊNCIA DA EMPRESA EXECUTADA. REDIRECIONAMENTO AO SÓCIO-GERENTE. DECRETO-LEI Nº 1.736/79. POSSIBILIDADE. RECURSO PROVIDO PARA DAR PROVIMENTO À APELAÇÃO DA UNIÃO E JULGAR PREJUDICADA A APELAÇÃO INTERPOSTA PELO EXECUTADO.

(...)

3. Os débitos em execução referem-se a IRPJ-Fonte, devendo ser aplicado o Artigo 8º do Decreto-lei nº 1.736/79, porque está autorizado pelo artigo 124, II, do Código Tributário Nacional (são solidariamente obrigadas... as pessoas expressamente designadas por lei... A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem).

4. É correto fixar a responsabilidade dos sócios-gerentes ou administradores nos casos de IPI e imposto de renda retido na fonte, pois nesses casos o não-pagamento revela mais que inadimplemento, mas também o descumprimento do dever jurídico de repassar ao erário valores recebidos de outrem ou descontados de terceiros, tratando-se de delito de sonegação fiscal previsto na Lei nº 8.137/90, o que atrai a responsabilidade prevista no artigo 135 do Código Tributário Nacional (infração a lei).

5. Recurso provido para dar provimento à apelação da União e julgar prejudicada a apelação interposta pelo executado. (Embargos de Declaração em Apelação Cível Nº 050987853.1997.4.03.6182/ SP, Relator Desembargador Federal JOHONSOM DI SALVO, Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, sessão de 24/10/2013) [grifos nossos]

- *Tribunal Regional Federal da 4ª Região:*

EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA.

1. A jurisprudência da 1ª Seção desta Corte firmou-se, em consonância com entendimento atual da 1ª e da 2ª Turmas do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que o redirecionamento contra o sócio-gerente somente tem lugar com

início de prova de que o sócio agiu com excesso de mandato ou infringência à lei ou estatuto, não decorrendo da simples inadimplência no recolhimento de tributos. 2. Nos casos em que a empresa deixa de recolher aos cofres públicos as contribuições previdenciárias descontadas dos segurados empregados, é possível a responsabilização solidária dos sócios, pois configura infração expressa à lei, não em razão do mero inadimplemento, mas em virtude da prática, em tese, de infração penal (apropriação indébita de contribuições previdenciárias 168A do CP). (EMBARGOS INFRINGENTES Nº 2006.70.99.0020750/PR, Relatora Juíza VÂNIA HACK DE ALMEIDA, 1ª Seção do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, decisão unânime, sessão de 04 de junho de 2009) [grifos nossos]

- Superior Tribunal de Justiça – STJ – Primeira Turma:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. NOVO PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO-GERENTE. ART. 135 DO CTN. POSSIBILIDADE. EXISTÊNCIA DE SENTENÇA CONDENATÓRIA EM CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL. CONFIRMADO.

1. Os efeitos da decisão, já transitada em julgado, que indeferiu anterior pedido de redirecionamento, não irradia efeitos de coisa julgada apta a impedir novo pedido de redirecionamento na mesma execução fiscal em face da existência de sentença condenatória em crime de sonegação fiscal, confirmada pelo Tribunal de 2º grau e com Habeas Corpus pendente de julgamento no STJ, porquanto aquele pleito inicial está fulcrado apenas em mero inadimplemento fiscal.

2. O redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. A condenação em crime de sonegação fiscal é prova irrefutável de infração à lei.

3. Recurso especial parcialmente provido.

(REsp 935839/RS, Relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, decisão unânime, sessão de 05 de março de 2009)

Conforme se observa, ao se tratar não de um simples inadimplemento, mas sim de um inadimplemento qualificado, doloso, caracterizado por conduta fraudulenta e com repercussões na esfera criminal, incide o disposto no art. 135 do CTN, implicando que os administradores da pessoa jurídica (inciso III), os quais respondem, inclusive, na seara criminal, sejam também responsabilizados pela obrigação tributária.

Entendo ser pouco plausível pensar que o responsável pela administração da pessoa jurídica possa vir a ser responsabilizado penalmente, inclusive com restrições ao seu direito de ir e vir, e não possa, diante dos mesmos fatos, responder também pela obrigação tributária correspondente.

Portanto, nas hipóteses em que se mostra correta a qualificação da penalidade com esteio no art. 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, incide, automaticamente, a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica que, à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, também poderão vir a ser responsabilizados pelo cometimento de crimes contra a ordem tributária.

Por fim, tal implicação não possui correspondência biunívoca, ou seja, não se pode fazer o raciocínio inverso a ponto de se concluir que, na ausência de tal penalidade qualificada, não incidiria a responsabilidade tributária de que trata o art. 135, III, do CTN, pois há hipóteses em que sequer é necessário o lançamento de ofício do crédito tributário para que o responsável legal da pessoa jurídica responda pelo crédito tributário.

Por conseguinte, NEGOU PROVIMENTO, o qual já fui acompanhado pela maioria qualificada do colegiado, quanto à exclusão da sujeição passiva solidária atribuída aos Srs. Eduardo Asmar, Marcelo Asmar, Silvana de Araújo e Gilberto Asmar.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges