



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.720172/2018-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.387 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de abril de 2021
Recorrente IBC-INDÚSTRIA BRASILEIRA DE CIGARROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2016

NULIDADE DO LANÇAMENTO. REQUISITOS. MOTIVAÇÃO. TIPIFICAÇÃO. DESCABIMENTO.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento lavrado por autoridade competente e com a observância do artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigos 11 e 59 do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, de modo a permitir ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2016

LANÇAMENTO. ÔNUS DA PROVA.

A apresentação de documentação deficiente autoriza a Autoridade Fiscal a lançar o tributo que apurar devido. O lançamento de ofício devidamente fundamentado gera presunção de validade do ato administrativo, restando ao contribuinte o ônus de comprovar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo da exigência fiscal, com a inversão do ônus probatório na forma prevista pelo art. 373, inciso II do Código de Processo Civil.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. INEXISTÊNCIA.

A falta de comprovação do interesse comum previsto no art. 124, I do Código Tributário Nacional e a inexistência da prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social, nos termos do art. 135, II, do mesmo Diploma Legal, afasta aplicação da sujeição passiva solidária ao sócio proprietário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para excluir do polo passivo do lançamento o Sr. Aurélio Conrado de Souza.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-89.542 (e-fls. 255-263), proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Ribeirão Preto/SP que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, para manter a multa lançada no valor de R\$ 181.097,15 (cento e oitenta e um mil, noventa e sete reais e quinze centavos), bem como excluir do polo passivo do lançamento o Autuado Paulo Eugênio Fernandes de Souza, conforme Ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2016

MULTA REGULAMENTAR. DECLARAÇÃO. INEXATA. PROCEDÊNCIA.

Cabível a aplicação de multa regulamentar por apresentação de arquivos digitais com informações inexatas, a teor do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2016

LANÇAMENTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INOCORRÊNCIA.

Afasta-se a responsabilidade de administrador quando não restar comprovada a ocorrência de excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos por parte deste.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por bem reproduzir os fatos, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de lançamento de multa regulamentar por apresentação de arquivos digitais com informações inexatas, incompletas ou omitidas, prevista no art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, conforme auto de infração de fls. 106/108.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF), de fls. 101/105, a contribuinte apresentou os arquivos do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) - Escrituração Contábil Digital (ECD), Nota Fiscal Eletrônica (Nfe), Escrituração Fiscal Digital (EFD) IMCS/IPI e EFD contribuições – com divergências.

Posteriormente, o Sped ECD foi retificado, mas remanesceram diferenças nos demais arquivos, assim foi lançada a referida multa regulamentar.

Para apurar a base de cálculo da multa, a fiscalização considerou as saídas registradas na ECD para os CFOPs 5401, 6401 (vendas), 5910 e 6910 (bonificações), no valor de R\$ 7.786.278,12, e comparou com os mesmos CFOPs da EFD ICMS/IPI, no valor de R\$ 1.729,109,46, no período de julho a dezembro de 2016.

Sobre a diferença entre as quantias informadas nos dois arquivos, no valor de R\$ 6.057.168,46, a fiscalização aplicou a multa no percentual de 3%.

Como a fiscalização entendeu que restou caracterizada a infração à lei, deduziu daí a responsabilidade solidária e o interesse comum de que tratam os arts. 124, I, e 135, III, todos do Código Tributário Nacional (CTN).

Desta forma, foram arrolados como responsáveis solidários os srs. Paulo Eugênio Fernandes de Souza (diretor e administrador da empresa até 13/12/2016) e Aurélio Conrado de Souza (procurador e, a partir de 13/12/2016, administrador da empresa), conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 122/127.

Em sua impugnação, de fls. 132/143, a contribuinte alega, em resumo, que já havia encaminhado à fiscalização arquivo contendo as diversas modalidades de Sped e que ela ignorou as informações, bem assim os esclarecimentos apresentados, e promoveu a penalidade sem apresentar demonstrativo de cálculo para justificar a divergência apurada.

Expõe que o demonstrativo por ela apresentado tendo por base as informações constantes do arquivo Sped EFD ICMS/IPI, que teria sido ignorado pela fiscalização, apresenta um montante de R\$ 7.534.156,51, a título de saídas nos CFOP 5401/6401/5910/6910, o mesmo apurado pela fiscalização por meio da ECD, e bem superior ao valor de R\$ 1.729.109,66, utilizado pelo autuante para aplicação da multa.

Quanto à responsabilização solidária do Sr. Aurélio Conrado de Souza, alega que até 13/12/2016 ele era somente procurador, não tendo praticado qualquer ato de gestão até essa data, assim não há que se falar em interesse comum.

Aduz que o interesse comum é caracterizado pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador da obrigação, portanto esse interesse é inaplicável ao sr. Aurélio pelo menos até 13/12/2016.

Argumenta que também a responsabilização em virtude de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei é inaplicável pelos mesmos motivos, pois essa

responsabilização somente seria possível se ele tivesse exercido a gestão da impugnante durante todo o período dos fatos geradores objeto do lançamento.

O também arrolado como responsável solidário, sr. Paulo Eugênio Fernandes de Souza, apresenta sua impugnação, às fls. 176/196, onde, alega, em síntese, que a responsabilização não pode prosperar por inaplicabilidade da legislação aplicada, pois as exigências apuradas pela fiscalização foram devidamente informadas em Declaração de Débitos e Créditos Tributários (DCTF) e na EFD Contribuições.

Assim, não haveria inexactidão e conseqüentemente ato em desacordo com a legislação.

Argui que a entrega da declaração constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra evidência do Fisco.

Argumenta ainda que os valores já se encontram parcelados por meio de adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (Pert), conforme comprovante que anexa, que também caracteriza confissão de dívida.

Transcreve ainda os arts. 71 a 76 da Lei nº 4.502, de 1964, para concluir que esta lei fixa regras pela não punibilidade.

Conclui também que jamais praticou qualquer ilegalidade quando exerceu a representação temporal da sociedade.

Ao final, solicita a nulidade de todas as "punibilidades", tais como multas, lançamentos de ofício e arrolamento de bens, uma vez que todos encontram-se evitados de vícios e erros passíveis de nulidade.

Como, de fato, de acordo com relatórios do Sped – documentos reproduzidos às fls. 148/154 –, os valores informados na EFD ICMS/IPI coincidem com aqueles apurados pela fiscalização por meio da ECD, o presente foi baixado em diligência à unidade de origem para manifestação do Auditor-Fiscal atuante, conforme resolução de fls. 202/203.

Em resposta, foi exarada a informação fiscal, de fls. 223/228, que teve a seguinte conclusão:

Do exposto, e com base nos elementos de autuação e de impugnação juntados ao processo administrativo fiscal nº 10314-720.172/2018-51, concluímos o que segue:

- a) O lançamento de multa regulamentar ora sob análise decorreu da divergência de valores de receitas de vendas, identificada entre o informado pelo contribuinte através dos arquivos SPED ECF e os arquivos SPED EFD ICMS/IPI;*
- b) O lançamento foi realizado na data de 05/03/2018, com base nos arquivos SPED baixados pela Fiscalização na data-base de 06/02/2018, arquivos esses ora integralmente juntados ao processo administrativo fiscal, na forma de arquivos não pagináveis;*
- c) Foram produzidos pela Fiscalização, no curso da presente diligência fiscal e com base nos mesmos arquivos SPED considerados na autuação, demonstrativos em arquivos não pagináveis, igualmente ora juntados ao processo, relacionando todas as operações que integram as contas contábeis de vendas e de bonificações (SPED ECF), no montante anual de R\$ 7.786.278,12, e também as operações de saídas informadas no SPED EFD – ICMS/IPI, no total de R\$ 1.729.109,66;*

- d) *Por fim, cumpre assinalar, que, a despeito dos valores de saída contidos nos arquivos SPED de nota fiscal eletrônica – Nfe, não terem integrado a base de cálculo da multa regulamentar ora sob comento, o contribuinte foi igualmente intimado a retificá-los, conforme o constatado no citado termo fiscal n. 002, tendo, da mesma forma, se omitido de providenciar tal retificação, bem como abster-se, em sua impugnação, de qualquer comentário ou da apresentação de elementos de prova;*
- e) *Nesse sentido, os demonstrativos em arquivos não pagináveis mencionados na alínea “c” anterior, igualmente integram discriminação de todas as operações de saídas informadas no SPED NFe, e que somam R\$ 1.744.712,12, valor esse muito próximo ao informado no SPED EFD ICMS/IPI, evidenciando a iniciativa do contribuinte em guardar coerência entre os dados fiscais declarados, representando indício de intenção de burlar o Fisco.*

Portanto, durante o procedimento fiscal o sujeito passivo não corrigiu as informações no SPED EFD e SPED Contribuições, conforme o demonstrado e constatado através das informações supra relatadas. Assim, o presente auto de infração deve ser mantido.

Ciente da informação acima, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 210/218, onde, em resumo, reforça a alegação de que as saídas referentes aos CFOP 5401/6401/5910/6910, informadas nos arquivos Sped EFD ICMS/IPI, totalizaram R\$ 7.534.156,51 e que a fiscalização continua ignorando os esclarecimentos e as informações constantes nos arquivos apresentados.

Argumenta que, em processo diverso, de constituição do crédito tributário do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), a própria fiscalização considerou receitas totais superiores ao valor de R\$ 1.729.109,66 considerado no presente.

Alega também que na EFD ICMS/IPI foram declarados débitos de IPI correspondentes a receitas de vendas no valor de R\$ 7.534.156,51,

Reforça que os arquivos em questão foram entregues em 18/09/2017, conforme se verifica nos recibos anexados com a impugnação, antes do termo de intimação nº 2, à fl. 85.

Por fim, requer a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

A atuada IBC – INDÚSTRIA BRASILEIRA DE CIGARROS LTDA foi intimada pela via eletrônica em data de 03/02/2019, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 275.

O Atuado AURÉLIO CONRADO DE SOUZA foi intimado pela via postal em data de 07/02/2019, conforme Rastreamento de fls. 277.

O Recurso Voluntário de fls. 282-293 foi protocolado em data de 27/02/2019 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 281) pelos atuados IBC – INDÚSTRIA BRASILEIRA DE CIGARROS LTDA e AURÉLIO CONRADO DE SOUZA, os quais pediram pelo provimento do recurso para que seja julgado improcedente o lançamento em todos os seus termos, desconstituindo os créditos dele originados e afastando ou reduzindo as multas aplicadas.

O Atuado AURÉLIO CONRADO DE SOUZA igualmente apresentou o Recurso Voluntário de fls. 296-304 em data de 08/03/2019 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 295, pelo qual pediu o provimento do recurso para que seja afastada a responsabilidade solidária sobre o lançamento.

Ao analisar o processo, esta Relatora inicialmente propôs a Resolução n.º 3402-002.473 (e-fls. 309-320), acatada por unanimidade pelo Colegiado, convertendo o julgamento do recurso em diligência para as seguintes providências:

2.10. Com isso, no intuito de exaurir o contraditório e elucidar toda e qualquer dúvida sobre o crédito tributário, entendo pela necessidade de **propor a conversão do julgamento em diligência**, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto n.º 7.574/2011, **para que a Unidade de Origem analise os argumentos apresentados em Recurso Voluntário, bem como demonstrativos e demais documentos comprobatórios constantes dos autos, possibilitando exaurir as dúvidas suscitadas sobre as comprovações alegadamente não analisadas.**

2.11. Caso necessário, deve a Unidade de Origem intimar a Recorrente para apresentação de documentos que entender pertinentes para elucidação da diligência.

2.12. Após, elaborar Relatório Conclusivo e recálculo sobre as apurações e resultado da diligência, bem como intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

2.13. Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

Termo de Informação Fiscal às fls. 326-337, com ciência da contribuinte em 04/05/2020 (Termo de Ciência por Decurso de Prazo de fls. 340), sem manifestação sobre o resultado da diligência.

Através do Despacho de Encaminhamento de fls. 347 os autos retornaram para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório e conforme analisado em Resolução n.º 3402-002.473, o recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Síntese dos fatos

Trata o presente litígio de contestação ao Auto de Infração para lançamento de multa regulamentar por apresentação de obrigação acessória, no caso, arquivos digitais com informações inexatas.

A autuação teve por fundamento o artigo 57, inciso III, alínea “a”, da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24/08/2001, incluído pela Lei n. 12.873, de 24/10/2013.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, de fls. 101/105, a contribuinte apresentou os arquivos do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) – Contábil - ECD, Nota Fiscal Eletrônica - NFe, Fiscal - EFD ICMS/IPI e EFD contribuições com divergências, uma vez que informou a receita, para os CFOP's 5401, 6401, 5910 e 6910, no arquivo Sped ECD, no período de julho a dezembro de 2016, após a sua retificação, no valor de R\$ 7.786.278,12. Todavia, o valor informado no arquivo Sped EFD ICMS/IPI, no mesmo período para aqueles CFOPs, foi de R\$ 1.729.109,66.

Posteriormente, o Sped ECD foi retificado, mas remanesceram diferenças nos demais arquivos, as quais foram apuradas pela Fiscalização considerando as saídas registradas na ECD para os CFOPs 5401, 6401, 5910 e 6910 e comparou com os mesmos CFOPs da EFD ICMS/IPI.

A Recorrente alegou em peça de impugnação que:

- i) Já havia encaminhado à fiscalização arquivo contendo o SPED EFD ICMS/IPI e prestado esclarecimentos, os quais foram ignorados, com a penalidade aplicada sem o demonstrativo de cálculo necessário para justificar a divergência apurada, sendo de desconhecimento dos Recorrentes a origem dos valores apontados como supostas divergências, motivo pelo qual incide a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa;
- ii) O demonstrativo entregue à Fiscalização teve por base as informações constantes dos arquivos do SPED EFD-ICMS/IPI e EFD-Contribuições, apresentando o valor de R\$ 7.534.156,51, a título de saídas nos CFOP 5401/6401/5910/6910, o mesmo apurado por meio da ECD, e bem superior ao valor de R\$ 1.729.109,66, utilizado para aplicação da multa;
- iii) Tais arquivos foram entregues em 18/09/2017, ou seja, antes do Termo de Intimação, de Ciência e de Continuação do Procedimento Fiscal n. 002 (fls. 85) lavrado em 17/10/2017.

Inicialmente, o ilustre Julgador de primeira instância reconheceu que os valores informados na EFD Fiscal ICMS/IPI e apontados com os relatórios do SPED (fls. 148/154), coincidem com aqueles apurados pela Fiscalização por meio da ECD, convertendo o julgamento do processo em diligência (Resolução nº 14-4.717 - fls. 202-203), para manifestação do Auditor Fiscal e reapuração do valor lançado.

Em resposta, a Unidade de Origem informou que a base de cálculo da multa correspondeu ao percentual de 3% (três por cento), aplicado sobre o montante de informação omitida, inexata ou incompleta, o que foi demonstrado da seguinte forma:

(valores em R\$)

CÁLCULO DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – Lei 12.873/2013	VALOR:
SPED ECF – receita de vendas menos cancelamentos e devoluções (conta contábil 3110101)	6.336.191,34
(+) SPED ECF – bonificações (conta contábil 3120190)	1.450.086,78
Sub-total SPED ECF	7.786.278,12
(-) SPED EFD ICMS/IPI (operações de saídas CFOP 5401 e 6401 - vendas (-) devoluções e cancelamentos CFOP 1410)	1.456.059,81
(-) SPED EFD ICMS/IPI (operações de saídas CFOP 5910 e 6910 – bonificações)	273.049,85
Sub-total SPED EFD ICMS/IPI	1.729.109,66
Diferença (SPED ECF – SPED EFD)	6.057.168,46
Multa regulamentar (3%)	181.715,05

Esclareceu a Fiscalização que autuação foi embasada na seguinte conclusão:

- a) O lançamento foi realizado na data de 05/03/2018, com base nos arquivos SPED baixados pela Fiscalização na data-base de 06/02/2018 (arquivos não pagináveis de fls. 233 a 246), incidindo a multa regulamentar em razão da divergência de valores de receitas de vendas, identificada entre o informado pelo contribuinte através dos arquivos SPED ECF e os arquivos SPED EFD ICMS/IPI;
- b) Foram produzidos pela Fiscalização, no curso da diligência fiscal e com base nos mesmos arquivos SPED considerados na autuação, demonstrativos em arquivos não pagináveis, relacionando todas as operações que integram as contas contábeis de vendas e de bonificações (SPED ECF), no montante anual de R\$ 7.786.278,12, e também as operações de saídas informadas no SPED EFD – ICMS/IPI, no total de R\$ 1.729.109,66;
- c) Apesar dos valores de saída contidos nos arquivos SPED de nota fiscal eletrônica – Nfe não terem integrado a base de cálculo da multa regulamentar, o Contribuinte foi intimado a retificá-los (Termo Fiscal nº 2), o que não foi atendido.

Em resposta de fls. 210 a 218, a Contribuinte esclareceu que, conforme consta no Item 5 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 335), os arquivos SPED Escrituração Contábil Digital (ECD) foram retificados em 24/11/2017, não tendo retificado os arquivos de Nota Fiscal Eletrônica, Fiscal ICMS/IPI e Contribuições por não haver qualquer erro ou inconsistência nas respectivas informações.

Esclareceu, ainda, que os valores constantes do SPED EFD – ICMS/IPI, desconsiderados no cálculo da multa regulamentar, estão convalidados pelos demonstrativos referentes aos meses de julho a dezembro de 2016 e recibos de entrega da escrituração fiscal digital respectiva, os quais eram de pleno conhecimento da Fiscalização, motivo pelo qual é descabida a aplicação da penalidade.

O Ilustre Julgador *a quo* não acolheu os argumentos da defesa e assim concluiu:

De acordo com planilhas "operações consideradas no cálculo da multa", constantes dos arquivos não pagináveis (fl. 234)), a Fiscalização considerou as receitas referentes aos CFOPs aqui tratados, relativas ao segundo semestre de 2016, contidas na ECD (razão) e confrontou com as receitas dos mesmos CFOPs contidas na EFD ICMS/IPI, da seguinte forma (em R\$):

DESCRIÇÃO	VALOR
receita vendas ECD	6.336.191,34
(+) receita bonificações ECD	1.450.086,78
(-) devoluções ECD	20.596,75
(-) receita vendas EFD ICMS/IPI	1.471.663,41
(-) receita bonificações EFD ICMS/IPI	273.049,85
(+) devoluções EFD ICMS/IPI	15.603,60
= BC multa	6.036.571,71
multa (3%*BC)	181.097,15

De acordo com o termo de verificação, a fiscalização apurou a base de cálculo da multa no valor de R\$ 6.057.168,46, a diferença em relação à quantia apurada na tabela acima (R\$ 6.036.571,71), no valor de R\$ 20.596,75, deve-se ao valor das devoluções contido na ECD, que a fiscalização não levou em consideração.

Em recurso voluntário a Contribuinte apresentou os seguintes argumentos:

- i) O Auditor Fiscal incorreu em erro ao ignorar os esclarecimentos prestados em 18/12/2017 (Dossiê do Procedimento Fiscal no. 10010-049.892/0817-32), nos quais foram apontados os valores constantes dos arquivos SPED EFD ICMS/IPI do período de julho a dezembro de 2016, o que poderia elucidar a improcedência dos valores utilizados no cálculo da penalidade aplicada;
- ii) No caso do SPED EFD-Contribuições os valores de receitas das saídas correspondem exatamente ao declarado no SPED EFD – ICMS/IPI, sendo que o valor apontado pelo Auditor-Fiscal de R\$ 881.012,90 como suposta divergência, corresponde à receita somente do mês de dezembro de 2016, conforme restou consignado na resposta em atendimento ao Termo de Intimação nº 2 e respectivo demonstrativo;
- iii) Não foram contraditados os esclarecimentos em referência, resultando na aplicação da penalidade sem demonstração do cálculo utilizado para justificar as divergências que embasaram a autuação.

Em peça recursal foram exemplificadas as informações que eram de conhecimento do Auditor Fiscal, através dos seguintes demonstrativos e recibos do SPED EFD-ICMS/IPI:

EFD – ICMS/IPI – Julho/2016

RECIBO DE SERVIÇOS		
PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/07/2016 a 31/07/2016		
Município	Razão social	
de Cálculo ICMS ST	Valor ICMS ST	Valor IPI
	Total ICMS ST	Total IPI
	24.312,20	32.809,00
	920,29	937,40
	0,00	0,00
	331.383,38	640.244,20
	40.753,05	78.741,60
	92.014,68	140.607,50
	28.825,29	32.809,00
	12.192,05	18.748,00
	4.393,45	5.624,40
	0,00	0,00
	0,00	0,00
	534.795,19	950.521,10

APURAÇÃO DO IPI	
Período de apuração	01/07/2016 a 31/07/2016
Valor total dos débitos de IPI	R\$ 950.521,10
Valor total dos créditos de IPI	R\$ 132.955,93
Valor total do saldo credor apurado	R\$ 0,00
Valor do saldo devedor de IPI a recolher	R\$ 670.363,67

EFD – ICMS/IPI – Agosto/2016

RECIBO DE SERVIÇOS		
PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/08/2016 a 31/08/2016		
Município	Razão social	
de Cálculo ICMS ST	Valor ICMS ST	Valor IPI
	Total ICMS ST	Total IPI
	0,00	3.120,12
	0,00	0,00
	2.756,75	3.749,60
	0,00	0,00
	326.064,50	628.058,00
	77.399,73	149.046,60
	101.179,20	149.984,00
	30.531,71	46.870,00
	10.926,12	16.873,20
	3.053,16	4.687,00
	0,00	0,00
	0,00	0,00
	0,00	0,00
	551.913,17	1.002.388,52

Período de apuração	01/08/2016 a 31/08/2016
Valor total dos débitos de IPI	R\$ 1.002.388,52
Valor total dos créditos de IPI	R\$ 45.213,32
Valor total do saldo credor apurado	R\$ 0,00
Valor do saldo devedor de IPI a recolher	R\$ 957.175,20

Diante da dúvida suscitada pela Recorrente sobre o trabalho realizado em procedimento fiscal, em especial pelo argumento de inexistência das divergências apontadas e desnecessidade de retificação dos arquivos SPED EFD-ICMS/IPI e EFD/Contribuições, o julgamento do recurso foi convertido em diligência para os devidos esclarecimentos pela Unidade de Origem quanto aos erros indicados em recurso.

Em resposta à Resolução nº 3402-002.473 (e-fls. 309-320), foram prestadas as Informações Fiscais de fls. 326-337, concluindo que a totalidade dos elementos de prova trazidos pelo contribuinte e juntados ao PAF 10314-720.172/2018-51 não alteram o lançamento, acrescentando que:

- i)* Os arquivos SPED que fundamentaram a divergência de valores evidenciada no quadro supra, foram baixados exatos 110 (cento e dez) dias após o contribuinte ter sido regularmente intimado a corrigi-los, em desrespeito ao prazo concedido de 45 (quarenta e cinco) dias;
- ii)* Os valores de receita bruta, constantes dos arquivos SPED ECD (recibo de entrega em 24/11/2017) e ECF (recibo de entrega em 07/12/2017) (fls. 99 e 100), não foram objeto de questionamento pela Fiscalização, uma vez que o contribuinte originalmente havia apresentado o SPED ECD com valores zerados de receita contabilizada e, através da retificação do SPED ECD, elevou a receita bruta anual contabilizada para R\$ 7.786.278,12, montante esse efetivamente considerado no cálculo da multa regulamentar;
- iii)* Foram relacionadas todas as operações que integram as contas contábeis de vendas e de bonificações (SPED ECF), no montante anual de R\$ 7.786.278,12, e também as operações de saídas informadas no SPED EFD – ICMS/IPI, no total de R\$ 1.729.109,66;
- iv)* A simples apresentação dos recibos de entrega não faz prova dos valores de receita bruta;
- v)* Os relatórios indicativos dos valores de receitas contidos em arquivos SPED EFD, relativos aos meses de julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2016 constantes às fls. 148 a 154, apresentaram montantes coincidentes com aqueles apurados pela Fiscalização por meio da ECD, porém sem elementos comprobatórios acerca da data em que foram produzidos, ou mesmo se os correspondentes arquivos digitais chegaram a ser efetivamente depositados pelo contribuinte;
- vi)* As cópias de recibos de entrega de arquivos SPED EFD (fls. 155 a 166) foram datados em 18/09/2017 e 19/09/2017 e, portanto, em datas coincidentes com a ciência do autuado sobre o Termo de Fiscalização nº 2;
- vii)* Os demonstrativos apresentados pela parte não constituem elemento de prova, tendo em vista que não integram recibos de apresentação do SPED, devidamente chancelados pelo agente recebedor.

3. Preliminarmente

Como mencionado, a Recorrente pede a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, uma vez que os esclarecimentos prestados à Fiscalização e arquivo entregues, contendo o SPED EFD ICMS/IPI, foram ignorados, com a penalidade aplicada sem o demonstrativo de cálculo necessário para justificar a divergência apurada, sendo de desconhecimento dos Recorrentes a origem dos valores apontados como supostas divergências.

Sem razão à defesa.

Das informações trazidas a este voto, é possível verificar que o auto de infração apontou e descreveu claramente o fato e apuração que deu ensejo ao lançamento, bem como a capitulação e valores que compõem a base de cálculo do crédito tributário exigido.

E como esclarecido pelo Autuante, a metodologia de cálculo da multa, por sua vez, encontra-se detalhada no Termo de Verificação Fiscal, de folhas 101 a 105.

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo e/ou insuficiente, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal, de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa.

Por sua vez, o rito processual do Decreto n.º 70.235/1972 foi devidamente respeitado no litígio em análise, sendo a contribuinte devidamente cientificada, instaurando-se a fase litigiosa do procedimento com a apresentação tempestiva da defesa, pela qual foram apontados, detalhadamente, todas as matérias objeto de irresignação, demonstrando conhecimento pormenorizado do ato administrativo.

Ademais, cumpre observar que a Contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente garantidos. Foram feitas várias intimações para possibilitar a apresentação dos livros contábeis e documentos passíveis de justificar eventuais razões modificativas ou extintivas da autuação, nos termos previstos pelo artigo 373, inciso II do Código de Processo Civil.

Com isso, resta claro que inexistente nulidade a ser sanada, e não estão configuradas as hipóteses do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, segundo o qual são nulos somente os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Por tais razões, afasto a nulidade pleiteada pela Recorrente.

4. Mérito

4.1. Da multa aplicada

A Recorrente questiona a autuação, argumentando que os arquivos SPED EFD ICMS/IPI foram entregues ao Auditor-Fiscal, porém ignorados, impossibilitando a apuração da base em que metodologia de cálculo para aplicação da penalidade.

Alega que o fornecimento de informações pelos contribuintes, base de processamento pelo Fisco em suas diversas frentes de atuação (cobrança, parcelamento, restituição, ressarcimento, fiscalização, etc) se dá eletronicamente. Desta forma, o ateste do efetivo cumprimento da obrigação acessória de apresentar tais informações é materializado através de recibos, que contenham chancelas ou códigos de recebimento emitidos pelos agentes recebedores, sejam eles o SERPRO (no caso das diversas declarações IRPF, DCTF, PER/DCOMP, etc.) ou o Repositório Nacional (no caso dos arquivos SPED).

Sem razão à defesa.

O lançamento em análise teve origem na apuração realizada por Auditor Fiscal da Delegacia Especial de Fiscalização de Comércio Exterior e Indústria – DELEX em São Paulo/SP, pela qual foi constatado que contribuinte informou a receita, para os CFOPs 5401, 6401, 5910 e 6910, no arquivo Sped ECD, no período de julho a dezembro de 2016, após a sua retificação, no valor de R\$ 7.786.278,12, mas o valor informado no arquivo Sped EFD ICMS/IPI, no mesmo período para aqueles CFOPs, foi de R\$ 1.729.109,66.

Em sua impugnação, a contribuinte alega que apresentou arquivo EFD ICMS/IPI, durante o procedimento, em 18/09/2017, com receitas referentes aos CFOPs em questão no valor de R\$ 7.534.156,51, que foi ignorado pela fiscalização.

Como já mencionado neste voto, o auto de infração foi devidamente motivado, apontando, de forma inequívoca, a apuração que deu ensejo ao lançamento, bem como a capitulação e valores que compõem a base de cálculo do crédito tributário exigido. A metodologia de cálculo da multa igualmente foi demonstrada, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 101 a 105.

Considerando os esclarecimentos prestados pela Unidade de Origem em resposta à diligência, os quais não foram contestados pela Recorrente, que permaneceu inerte à intimação de fls. 343, cumpre destacar as observações que serviram de base para conclusão pela procedência do lançamento:

De acordo com planilhas não pagináveis, anexadas conforme Termo de Anexação de Arquivo Não-Paginável, de fl. 234 ("operações consideradas no cálculo da multa"), a fiscalização considerou as receitas referentes aos CFOPs aqui tratados, relativas ao segundo semestre de 2016, contidas na ECD (razão) e confrontou com as receitas dos mesmos CFOPs contidas na EFD ICMS/IPI, da seguinte forma (em R\$):

DESCRIÇÃO	VALOR
receita vendas ECD	6.336.191,34
(+) receita bonificações ECD	1.450.086,78
(-) devoluções ECD	20.596,75
(-) receita vendas EFD ICMS/IPI	1.471.663,41
(-) receita bonificações EFD ICMS/IPI	273.049,85
(+) devoluções EFD ICMS/IPI	15.603,60
= BC multa	6.036.571,71
multa (3%*BC)	181.097,15

De acordo com o termo de verificação, a fiscalização apurou a base de cálculo da multa no valor de R\$ 6.057.168,46, a diferença em relação à quantia apurada na tabela acima (R\$ 6.036.571,71), no valor de R\$ 20.596,75, deve-se ao valor das devoluções contido na ECD, que a fiscalização não levou em consideração.

A impugnante alega que os valores da receita total informada na EFD ICMS/IPI seria de R\$ 7.534.156,51, no entanto, conforme dados obtidos desses arquivos enviados pela contribuinte ao Sped, e anexados ao presente como arquivo não-paginável, conforme termo de anexação de fl. 233, o valor total da receita informado foi de R\$ 1.729,109,46, o mesmo considerado pela fiscalização, conforme demonstrado na tabela abaixo:

Resumo dos dados extraídos dos arquivos EFD-ICMS/IPI apresentados pelo contribuinte através do SPED, do período de 07 a 12/2016							
CFOPs	julho-16	agosto-16	setembro-16	outubro-16	novembro-16	dezembro-16	Total Geral
A = 5401 - Vendas	332.873,11	334.141,60	325.455,00	50.706,50	123.833,50	93.916,97	1.399.926,68
B = 6401 - Vendas	72.120,00	75.689,00	-	25.078,50	19.738,95	18.110,28	210.736,73
C = A + B =	404.993,11	409.830,60	325.455,00	75.785,00	143.572,45	112.027,25	1.610.663,41
D = 5910 - Bonificações	40.917,30	79.432,01	50.070,00	19.112,45	10.877,25	20.009,20	233.098,27
E = 6910 - Bonificações	9.158,91	9.927,68	-	7.971,15	6.482,00	6.411,84	39.951,58
F = D + E =	50.076,21	89.359,69	50.070,00	27.083,60	23.359,25	33.081,10	273.049,85
G = 1410 - Devoluções	-	-	-	-	-	13.803,00	13.803,00
H = C - G = Vendas - Devoluções	404.993,11	409.830,60	325.455,00	75.785,00	143.572,45	96.423,65	1.456.059,81
I = H + F = Vendas - Devoluções + Bonificações	455.069,32	499.210,29	375.525,00	102.868,60	166.931,70	129.504,75	1.729.109,66

Frise-se que contrariamente ao que alega a impugnante não foram apresentados arquivos retificadores relativos à EFD ICMS/IPI, que foram originalmente enviados nas datas constantes na tabela abaixo (obtida do sistema ReceitaneTBX):

CNPJ	I.E.	FINALIDADE	HASH	DATA INÍCIO	DATA FIM	DATA ENVIO
20901675000119	140154729115	Original	6A656B487AC4E689655F60BC5E8CD5FEF56DAB89	01/01/2016	31/01/2016	2016-02-24T11:16:07
20901675000119	140154729115	Original	B3D03985F3613EB05139DFB8D6A89FC1DDAD0E7E	01/02/2016	29/02/2016	2016-03-04T08:20:51
20901675000119	140154729115	Original	DDAD471384FF959C43E58AEBA33A98E2F9E081EB	01/03/2016	31/03/2016	2016-04-04T15:28:44
20901675000119	140154729115	Original	760359942F8176A84A8A3857241835EE3D2E1384	01/04/2016	30/04/2016	2017-09-18T11:24:32
20901675000119	140154729115	Original	42D96900C42FE6694ABDF038C9BA1A49D0DBAE8C	01/05/2016	31/05/2016	2017-09-18T11:26:16
20901675000119	140154729115	Original	49183EBECCABD1B0318B35B1EF7B085029820AA3D	01/06/2016	30/06/2016	2017-09-18T11:30:56
20901675000119	140154729115	Original	025D8ECD462052E80E783A819CB83738ECCED033	01/07/2016	31/07/2016	2017-09-18T11:35:02
20901675000119	140154729115	Original	BD21FE40DEFB0CFA840E9CCF9337008C960980D	01/08/2016	31/08/2016	2017-09-18T11:37:49
20901675000119	140154729115	Original	41FD2AD3541AB8687C8F1B6D382E0EBC85FF4368	01/09/2016	30/09/2016	2017-09-18T11:41:09
20901675000119	140154729115	Original	D6916B86FB40424973468A1007B69F1AAAC1E6E7	01/10/2016	31/10/2016	2017-09-18T11:43:28
20901675000119	140154729115	Original	328E9F0858292E1DE9E00A8E69196848E196D23	01/11/2016	30/11/2016	2017-09-18T11:46:19
20901675000119	140154729115	Original	B1C618D838511F6A4B2F835E6C73620D6E06EC5F	01/12/2016	31/12/2016	2017-09-19T13:02:05

Portanto, não procede a alegação da contribuinte de que durante o procedimento fiscal enviou ao Sped arquivos com valores diferentes daqueles considerados pela fiscalização para apuração da multa lavrada.

A defesa alegou que os arquivos do SPED EFD-ICMS/IPI foram entregues em 18/09/2017, ou seja, antes do Termo de Intimação, de Ciência e de Continuação do Procedimento Fiscal n. 002 (fls. 85) lavrado em 17/10/2017.

Todavia, consta nos autos que o Contribuinte teve ciência do Início de Procedimento Fiscal em 29/08/2017 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 19), sendo que os recibos de entrega de arquivos SPED EFD (fls. 155 a 166) foram transmitidos em 18/09/2017 e 19/09/2017 (fls. 155-166), ou seja, após o conhecimento sobre a fiscalização.

Ademais, como bem destacado pela Fiscalização em seus esclarecimentos, inexistem nos autos recibos que contenham chancela de entrega por parte do agente receptor. Todos os elementos juntados pelo Contribuinte resumem-se a extratos e demonstrativos, que não atestam a retificação requisitada no início do procedimento de Fiscalização. E a exibição de demonstrativos de cálculo, minutas, extratos (até mesmo os obtidos junto ao próprio SPED ou de programas geradores de declarações), dentre outros, não tem o condão de atestar o efetivo cumprimento da obrigação acessória de apresentação de informações, assim como não comprova a época em que tal obrigação teria sido atendida.

Observe que, não obstante o ônus da prova ser da Fiscalização, uma vez tratar-se de lançamento de ofício, em nenhum momento a Contribuinte buscou contrapor,

especificamente, o levantamento realizado, apresentando contraprova suficiente para demonstrar a insubsistência do trabalho fiscal.

A mera alegação abstrata e sem qualquer elemento de prova não é suficiente para a desconstituir o lançamento de ofício.

E, uma vez fundamentado o ato administrativo, como de fato ocorreu no caso em análise, resta gerada a presunção de validade, especialmente por ter origem em dados constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil, de acordo com as informações prestadas pela própria Contribuinte. Com isso, diante da presunção de validade atribuída ao lançamento, restou à Autuada o ônus de comprovar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo da autuação (art. 373, II do CPC), resultando na inversão do ônus probatório em desfavor da Contribuinte.

Diante de tais fatos, entendo que não subsistem os argumentos da defesa sobre a ausência de demonstração da apuração da base de cálculo e metodologia e demais alegações de mérito apontadas para contestar o lançamento.

Por sua vez, o lançamento de multa regulamentar teve por fundamento o art. 57, inciso III, alínea “a”, da Medida Provisória n. 2.158-35, de 24/08/2001, incluído pela Lei nº 12.873, de 24/10/2013, que assim prevê:

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

a) 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

A penalidade aplicada observou o percentual de 3% (três por cento), aplicado sobre o montante de informação inexata, ou seja, sobre a divergência de valores de receitas de vendas, identificada entre o informado pelo contribuinte através dos arquivos SPED ECF e os arquivos SPED EFD ICMS/IPI.

Portanto, está correta a multa aplicada, a qual deve ser mantida.

4.2. Da responsabilidade solidária de Aurélio Conrado de Souza

Considerou a Fiscalização que restou caracterizada a responsabilidade solidária em razão do interesse jurídico, que diz respeito à realização conjunta, pelos sócios administradores elencados, da situação que constitui o fato gerador.

Consta no Termo de Sujeição Passiva Solidária a seguinte motivação:

3. As divergências identificadas no curso da auditoria fiscal e explicitadas através dos **Termos de Verificação Fiscal e dos Autos de Infração** - ora entregues em cópias

integrais aos responsáveis mencionados em epígrafe, juntamente com o presente Termo de Sujeição Passiva Solidária - ensejaram a imposição de **multa regulamentar**, bem como lançamentos de **IPI, PIS e COFINS**.

4. Com efeito, a legislação estabelece que será realizado lançamento de ofício quando constatado que o sujeito passivo fez declaração inexata, que contenha ou omita elementos que impliquem redução do imposto a pagar, ou quando não fizer ou fizer com inexatidão o pagamento do imposto devido. (Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 - RIR/99, art. 841, III e IV, concomitantemente com os artigos 181 e 186 do Decreto 7.212, de 15/06/2010 - RIPI).

5. No presente caso a Lei 8.137, de 27/12/1990 em seus artigos 1º e 2º também define crimes contra a ordem tributária e econômica e contra as relações de consumo constatados no curso desta fiscalização.

6. Em razão do demonstrado através dos Termos de Verificação Fiscal citados, restou caracterizado que falta de declaração e de recolhimentos do IPI, do PIS e da COFINS constituem infração de lei, daí decorrendo a responsabilidade de que trata o art. 135, III do Código Tributário Nacional – Lei n 5.172, de 25/10/1966:

(..)

10. Da estrutura societária demonstrada no item 1 supra, restou caracterizada a existência do interesse comum de que trata o art. 124, I do CTN, revelado pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização conjunta, pelos sócios administradores elencados, da situação que constitui o fato gerador.

(...)

Com base no conjunto de informações ora relatadas, fica caracterizada a SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA, nos termos dos art. 121, II, 124, I e 135, III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) e artigo 210, VI, do Decreto 300, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda, de AURÉLIO CONRADO DE SOUZA, CPF n. 043.022.486-96 e PAULO EUGÊNIO FERNANDES DE SOUZA, CPF n. 285.102.594-53, relativamente às exigências tributárias formalizadas no curso do presente procedimento fiscal, como decorrência das verificações acerca do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo IBC – INDÚSTRIA BRASILEIRA DE CIGARROS LTDA, CNPJ n. 20.901.675/0001-19.

Argumenta a defesa que de Aurélio Conrado de Souza nunca foi sócio da empresa IBC – INDÚSTRIA BRASILEIRA DE CIGARROS, bem como não praticou qualquer ato de gestão até 13/12/2016, não havendo que se falar, portanto, em interesse jurídico e responsabilidade solidária.

O ilustre julgador *a quo* manteve a responsabilidade solidária do autuado em referência, por concluir que:

De fato, o sr. Aurélio somente passou a administrador da empresa a partir de dezembro de 2016, no entanto era dela procurador, conforme consta no TVF, ou seja, era seu representante, assim está entre as pessoas elencadas no art. 135 do CTN, acima transcrito.

Quanto ao fato de não haver praticado atos de gestão durante a ocorrência dos fatos geradores, cabe esclarecer que os arquivos Sped EFD ICMS/IPI, relativos ao segundo semestre de 2016, e que foram considerados pela fiscalização, foram apresentados em 2017, conforme tabela acima, ou seja, já com o sr. Aurélio como administrador da sociedade.

Desta forma, não se pode alegar que no período em questão o sr. Aurélio não exerceu a gestão da empresa, pois todos os arquivos utilizados foram apresentados durante a sua administração.

Com relação à alegada falta de interesse comum por parte do sr. Aurélio, cumpre esclarecer que durante o período fiscalizado ele era procurador e posteriormente passou a ser administrador da empresa (período em que os referidos arquivos foram apresentados), assim não há como negar que alguém com tais características possua os mesmos interesses que a empresa que dirige.

Diante do exposto, o sr. Aurélio Conrado de Souza deve ser mantido como responsável solidário do lançamento, uma vez que ficou caracterizada a infração à lei durante a sua gestão, prevista no art. 135 do CTN, acima transcrito. **(sem destaques no texto original)**

Neste ponto, entendo que assiste razão à defesa. Explico:

Assim dispõe o artigo 135 do Código Tributário Nacional:

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.

O inciso III trata de responsabilidade pessoal e demonstra evidente contradição com a figura da solidariedade. A responsabilidade pessoal necessariamente recai sobre **aquele que cometeu pelo menos uma das condutas estabelecidas, quais sejam: atos com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos.**

Neste caso, a dívida tributária é direcionada para aquele que, agindo por conta própria, pessoalmente, usurpou poderes que não possuía, indo além do que lhe era permitido pelo estatuto, pela lei ou pelo contrato social. Logo, a exigência atinge pessoalmente aquele que cometeu o ato infracional, não se configurando solidariedade com o contribuinte (pessoa jurídica).

Tanto é que a responsabilidade pessoal prevista pelo artigo 135 não foi inserida pelo legislador no texto legal que trata da solidariedade (Sessão II, do Capítulo IV do CTN).

Cumpre ponderar que, se a ocorrência de toda e qualquer infração de lei autorizasse a atribuição de responsabilidade tributária a terceiros com fulcro no inciso III, do art. 135 do CTN, deveria todo e qualquer lançamento de ofício trazer como responsável solidário ao menos um dos diretores, gerentes ou representantes legais das pessoas jurídicas, considerando que uma autuação necessariamente nasce embasada em uma suposta infração de lei.

Por sua vez, concluir que a falta de declaração e de recolhimento de tributos automaticamente configura a responsabilidade de que trata o art. 135, III do CTN, na forma como procedeu e justificou a Fiscalização no caso em análise, resulta em negar a distinção da personalidade da pessoa jurídica e de seus sócios, o que somente pode ser desconsiderada nas hipóteses previstas pelo artigo 50 do Código Civil, que assim prevê:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso. (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Para os fins do disposto neste artigo, desvio de finalidade é a utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

I - cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

II - transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante; e (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

III - outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 3º O disposto no caput e nos §§ 1º e 2º deste artigo também se aplica à extensão das obrigações de sócios ou de administradores à pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 4º A mera existência de grupo econômico sem a presença dos requisitos de que trata o caput deste artigo não autoriza a desconsideração da personalidade da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 5º Não constitui desvio de finalidade a mera expansão ou a alteração da finalidade original da atividade econômica específica da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Feitas tais considerações, não é possível aceitar que a exceção (desconsideração) passe a ser indiscriminadamente uma regra.

Ademais, a responsabilidade tributária de terceiros, na forma prevista pelo art. 135 do CTN, mantém inalterada a personalidade jurídica da empresa, redirecionando a exigência para aquele que agiu com excessos sobre o ato relacionado ao fato gerador da exigência. Já a desconsideração da personalidade jurídica prevista no art. 50 da Lei nº 10.406/02, exige o desvio de finalidade ou confusão patrimonial, passando a confundir a personalidade jurídica da empresa com a do sócio.

Portanto, diante da motivação utilizada pela Fiscalização para atribuir a responsabilidade ao Sr. Aurélio Conrado de Souza apenas pelo simples fato de ser sócio, entendo que não resta configurada a conduta necessária para vinculação com a infração cometida.

Da mesma forma, não cabe a incidência do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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.

Concluiu a Fiscalização no caso em análise, que “*restou caracterizada a existência do interesse comum de que trata o art. 124, I do CTN, revelado pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização conjunta, pelos sócios administradores elencados, da situação que constitui o fato gerador.*”

Ocorre que o “interesse comum” previsto pelo inciso I do art. 124 do CTN não pode ser interpretado de forma genérica e utilizado indistintamente, e sem os pressupostos fáticos necessários, desvirtuando o objetivo do legislador, numa aparente busca de se manter o crédito tributário a qualquer custo.

O interesse comum previsto pelo art. 124, inc. I, do CTN pressupõe que todos os sujeitos passivos da obrigação tributária tenham concorrido para a realização do fato jurídico tributário, instaurando-se um concurso de contribuintes na realização daquele fato.

Neste sentido, colaciono os ensinamentos do ilustre Doutrinador Paulo de Barros Carvalho¹:

"(...) O interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art. 124 do Código. Vale sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiveram no mesmo polo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação."

Destaco igualmente o r. voto da Ilustre Conselheira Bianca Felícia Rothschild, referente ao v. Acórdão nº 2402-005.703, proferido em julgado ao PAF nº 15983.720065/2015-11:

O dispositivo acima pugna pela solidariedade quando há interesse comum na constituição do fato gerador da obrigação principal. Ou seja, não basta que haja interesse financeiro nos resultados advindos da situação, mas um envolvimento direto na materialização do fato econômico tributável. Em outras palavras, há que se reconhecer que tal interesse comum é um interesse jurídico e não um interesse meramente econômico.

Em linha com este entendimento, são precisas as palavras do Professor Luís Eduardo Schoueri²:

Interesse comum só têm as pessoas que estão no mesmo pólo na situação que constitui o fato jurídico tributário. Assim, por exemplo, os condôminos têm 'interesse comum' na propriedade; se esta dá azo ao surgimento da obrigação de recolher o IPTU, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto todos os condôminos. Note-se que o débito é um só, mas todos os condôminos se revestem da condição de sujeitos passivos solidários. (grifei)

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 8ª ed., 1996, p. 220.

² SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 525.

O responsável obrigado solidário para utilizar a redação do Código Tributário Nacional – portanto, é a pessoa que esteja relacionada intrinsecamente, em comum com outra, na realização do núcleo do aspecto material da respectiva hipótese de incidência tributária. Desta forma, resta-se configurado o interesse jurídico de tal solidário.

Ou seja não basta nem a mera participação na situação fática que gera o fato gerador e nem o benefício econômico para se caracterizar o interesse comum. Prossegue, neste sentido, o Professor Luís Eduardo Schoueri³:

Mesmo que duas partes em um contrato fruam vantagens por conta do não recolhimento de um tributo, isso não será, por si, suficiente para que se aponte um ‘interesse comum’. Eles podem ter ‘interesse comum’ em lesar o Fisco. Pode o comprador, até mesmo, ser conivente com o fato de o vendedor não ter recolhido o imposto que devia. Pode, ainda, ter tido um ganho financeiro por isso, já que a inadimplência do vendedor poderá ter sido refletida no preço. Ainda assim, comprador e vendedor não têm ‘interesse comum’ no fato jurídico tributário. (grifei)

Deste modo, somente é possível sustentar a responsabilidade solidária por interesse comum se autoridade fiscal demonstrar o interesse jurídico dos aludidos sujeitos passivos em relação a situação que constitui os lançamentos fiscais.

Restando configurado que o atuado solidário agiu legalmente no exercício de suas funções, dentro dos limites estabelecidos no contrato social, não há que se falar em responsabilidade solidária com fundamento no inciso I, do art. 124 do Código Tributário Nacional, uma vez que eventual interesse econômico, neste caso, não se constitui em interesse jurídico na prática do fato gerador.

Importante esclarecer que não se defende que o sócio jamais poderá responder pelas dívidas tributárias da empresa, mas somente que tal imputação não poderá ser embasada pelo inciso I do art. 124 do CTN, uma vez que a circunstância abstrata deste dispositivo legal exige a pluralidade de contribuintes com “interesse comum” (jurídico) na ocorrência do fato gerador, o que, via de regra, não se molda ao presente caso.

Por tais razões, voto para que seja afastada a responsabilidade solidária em análise.

5. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir do polo passivo do lançamento o Sr. Aurélio Conrado de Souza.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos

³ SCHOUERI, Luís Eduardo. op. cit. p. 526.