



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

Processo nº 10480.720282/2015-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.677 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2018
Matéria Tributação de receitas financeiras pelo PIS e COFINS
Recorrente AMF EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S. A. - EM LIQUIDAÇÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE

Configurado o erro na identificação do sujeito, há que se declarar a nulidade do auto de infração, por vício material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

(assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório constante da decisão de primeira instância:

"1. O presente Processo reúne Autos de Infração da Cofins e da Contribuição para o PIS cumulativas, abrangendo os períodos de janeiro a março de 2012, lavrados na DRF/Recife pela Equipe de Fiscalização de Maiores Contribuintes – EFMAC da 4ª Região Fiscal, em razão de insuficiência de recolhimento decorrente da exclusão das bases de cálculo, considerada indevida, de determinadas receitas. Os valores globais, em Reais, são os seguintes:

Cofins	27.437.377,46
Juros de Mora (calculados até 01/2015)	6.950.663,07
Multa de Ofício Proporcional (75 %), Passível de Redução	20.578.033,11
Total	54.966.073,64
Contribuição para o PIS	4.458.573,83
Juros de Mora (calculados até 01/2015)	1.129.482,74
Multa de Ofício Proporcional (75 %), Passível de Redução	3.343.930,38
Total	8.931.986,95
Total do Crédito Tributário Apurado no Processo (até 01/2015)	63.898.060,59

2. A descrição dos fatos está detalhada no Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 024 a 057), no qual se vê que o procedimento fiscal abrangeu todos os períodos de apuração de 2011 e 2012, bem como o IRPJ e a CSLL, o que culminou também na lavratura de Autos de Infração daqueles tributos (por motivos diversos), que são objeto do Processo nº 10480.720281/2015- 11, o qual foi apreciado pela 4ª Turma desta mesma DRJ.

3. O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF foi, inicialmente, emitido para a empresa AMMC INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A. EM LIQUIDAÇÃO (doravante somente qualificada como “AMMC”), CNPJ 10.824.993/0001-70, antigo BANCO MERCANTIL S.A., sediado em Recife – PE.

3.1. É público e notório que houve a intervenção do BANCO CENTRAL nesta instituição financeira, no âmbito do PROER do Governo Fernando Henrique Cardoso.

3.2. Após longo trâmite, passando pela liquidação extrajudicial, houve a liquidação ordinária do tradicional Banco Comercial, sendo que, em razão da AMMC já se encontrar extinta à época do início da fiscalização (apesar de continuar Ativa no Cadastro CNPJ), foi exarado um novo comando administrativo (já sobre o nome de TDPF) para que fossem direcionados os trabalhos para os responsáveis tributários (já as primeiras intimações tinham sido dirigidas ao Sr. ARMANDO MONTEIRO DE QUEIROZ FILHO, CPF 000.662.904-06, liquidante da AMMC).

4. Em síntese, a fiscalizada efetivamente foi a AMMC, mas, como ela já estava extinta, o lançamento foi feito em nome de quem por ela devesse (e pudesse) responder, na forma da lei (sendo determinante, neste aspecto, o disposto no Código Tributário Nacional).

4.1. Nos Autos de Infração PIS/Cofins (bem como nos de IRPJ/CSLL), é caracterizado como “Sujeito Passivo” a AMF EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A. (doravante, “AMF”) e como “Demais Sujeitos Passivos” (Responsáveis Tributários Solidários), uma Pessoa Física e três Jurídicas, quais sejam:

1) ARMANDO DE QUEIROZ MONTEIRO FILHO (doravante, “ARMANDO MONTEIRO”), CPF 000.662.904-66, na qualidade de representante da AMF e de liquidante e representante da AMMC;

2) TRAPÉZIO S/A (doravante, “TRAPÉZIO”), CNPJ 21.793.096/0001-62, na qualidade de sócia da AMMC;

3) ALDEIA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A (doravante, “ALDEIA”), CNPJ 05.433.929/0001-28, também na qualidade de sócia da AMMC;

4) MERCANTIL EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A (doravante, “MERCANTIL EMPR”), CNPJ 11.502.978/0001-78, outra sócia da AMMC.

5. A configuração societária destas empresas, o histórico da liquidação, da distribuição dos ativos financeiros ou não, das razões pelas quais a dissolução foi considerada irregular e foram imputadas as Responsabilidades Tributárias, a apresentação/retificação da DIPJ/2012 – Situação Especial, as retificações das DCTF e a transmissão das DCOMP delas decorrentes, tudo isto está detalhado de forma bastante rica no Relatório de Auditoria Fiscal, do qual trago os aspectos que considero retratam – de forma sintética, mas com a necessária fidelidade – o que interessa à solução da lide aqui posta, que se restringe a PIS/Cofins.

6. Vejamos a sequência de eventos:

1) Em Assembléia Geral Extraordinária do ainda BANCO MERCANTIL, realizada em 16/02/2012, foi deliberado o seguinte:

- Aprovação da propositura de pedido ao Banco Central do Brasil para transformação do regime de liquidação extrajudicial para liquidação ordinária;

- Mudança de denominação da sociedade para AMMC;

- Mudança do objeto social para a administração de ativos financeiros e imobiliários de sua propriedade e participações em outras sociedades e investimentos;

- Aprovado o nome do Sr. ARMANDO MONTEIRO para exercer a função de liquidante no regime de liquidação ordinária.

2) O pedido encaminhado ao Banco Central do Brasil foi acatado, em 29/03/2012, tendo cessando o regime de liquidação extrajudicial e passando ao regime de liquidação ordinária.

3) No dia seguinte, em 30/03/2012, em Assembléia Geral presidida pelo liquidante, Sr. ARMANDO MONTEIRO, foi deliberado o encerramento de atividade da Companhia (dissolução).

4) Na mesma data (30/03/2012), foram retificadas todas as DCTF (entregues sob a responsabilidade do liquidante) relativas aos meses de março de 2007 a janeiro de 2012 (vide relação parcial que extraí do sistema DCTF/Consulta, às fls. 636 a 639), reduzindo drasticamente os valores a pagar da Cofins e da Contribuição para o PIS (vide Quadro Comparativo, às fls. 276, para os meses de janeiro de 2011 a janeiro de 2012), sendo a justificativa a exclusão da base de cálculo das contribuições das receitas registradas nas seguintes contas COSIF: 7.1.5.10 – RENDAS DE TÍTULOS DE RENDA FIXA, 7.1.5.40 – RENDAS DE APLICAÇÕES EM FUNDOS DE INVESTIMENTO e 7.1.5.75 – LUCROS COM TÍTULOS DE RENDA FIXA.

4.1.) A empresa então registrou lançamentos contábeis no montante de R\$ 44.510.557,99: a débito da conta contábil nº 11884500007 – PIS/COFINS A COMPENSAR e a crédito de conta de Receita, com histórico de "Recuperação Despesas de Contri", e, nesta mesma data, zerou o saldo da conta de Ativo com lançamento a crédito dessa conta e a débito da conta de Passivo nº 249870001005 – PROVISÃO PARA O IRPJ.

5) Em 08/02/2013, foram transmitidas 110 (cento e dez) Declarações de Compensação, elaboradas com a utilização do Sistema PER/DCOMP (Relação às fls. 383 a 387), duas para cada mês em que a DCTF foi retificada, de julho/2007 a janeiro/2012, compensando os supostos créditos decorrentes de Pagamento Indevido ou a Maior PIS/Cofins com débitos do IRPJ.

5.1.) Destas DCOMP, 54 (cinquenta e quatro), relativas à Cofins apurada nos meses de julho de 2007 a dezembro de 2011, foram não homologadas pela autoridade competente, no montante de R\$ 28.713.162,03, conforme Despacho Decisório SEORT-DRF/RECIFE PJ, de 27/06/2014, às fls. 311 e 312 (depois veremos como está o desenrolar do Processo Administrativo Fiscal em curso no qual que se discute esta decisão denegatória).

6) Extraí do Sistema SIEF/Portal IRPJ, a relação das DIPJ entregues (fls. 640) e confirmei que, em 29/06/2012, foi apresentada, pela AMMC, a DIPJ/2012 – Situação Especial (Extinção) Original, abrangendo somente o 1º trimestre de 2012, a qual extraí do mesmo Sistema (fls. 641 a 660).

6.1.) Lá se pode verificar que, como relataram os Auditores, foi apurado, no período, um Lucro Líquido (Contábil) de R\$ 1.147.697.583,10, restando, após a dedução do Saldo Anterior de Prejuízos Acumulados (em períodos anteriores), R\$ 502.800.436,26, que seriam distribuídos aos acionistas, na forma de dividendos.

7) Em 08/02/2013 (mesma data da transmissão das DCOMP) foi transmitida uma DIPJ/2012 – Situação Especial (Extinção) Retificadora (que anexeí, às fls. 661 a 680).

7.1) Nela foi calculado, conforme também relatado pelos autuantes, um IRPJ a pagar de R\$ 33.382.647,82, que foi todo compensado com supostos créditos PIS/Cofins (o que pude confirmar em consulta ao Sistema SIEF/FISCEL, conforme telas às fls. 681);

7.2) Quanto à CSLL, o valor apurado, de R\$ 30.470.893,15, foi “zerado” após a dedução da “Recuperação de Crédito da MP nº 1.807/99, art. 8º”, o que foi considerado, em parte, uma infração, já que o limite para esta dedução seria de 30 % da CSLL apurada (infração esta que não interessa a este Processo, por não ter qualquer relação com PIS/Cofins).

7. Nas DIPJ pode-se ver que o Representante da Pessoa Jurídica era o Sr. ARMANDO MONTEIRO, e que o Quadro Societário era o seguinte (coloquei logo aí o valor dos dividendos distribuídos – na mesma proporção do Capital Total, conforme Item 32 do Relatório de Auditoria Fiscal, bem como os efetivamente pagos, conforme Item 33 do RAF):

Acionista	Percentual sobre o Capital		Dividendos	
	Total	Votante	Distribuídos (R\$)	Pagos (em Dinheiro)
AMF	35,99 %	36,87 %	180.975.604,75	213.281.000,00
TRAPÉZIO	22,88 %	24,84 %	115.043.302,44	96.351.000,00
ALDEIA	19,61 %	18,35 %	98.606.664,08	91.406.000,00
MERCANTIL EMPR	16,75 %	18,33 %	84.205.434,59	-
Demais Minoritários	4,77 %	1,61 %	23.983.580,81	-
TOTAIS	100,00 %	100,00 %	502.800.436,26	
			LUCIANA COSTA RODRIGUES	149.080,00
			DJAIR PEDROSA DE ALBUQUERQUE	119.798,00
TOTAL				401.306.878,00

7.1. Não entrarei no porquê da “configuração” dos acionistas minoritários não estar clara, não só pelo fato de não figurarem nas DIPJ, mas, fundamentalmente, por não terem sido responsabilizados.

7.2. No Item 22 do RAF, os Auditores ressaltam que o Sr. ARMANDO MONTEIRO detinha 94,72% do Capital Total e Votante da AMF, e esta, por seu turno, detinha 82,02% do Capital Votante da MERCANTIL EMPR (daí a possível razão de a AMF ter recebido um valor maior em dinheiro, em percentual adicional praticamente equivalente ao da participação da MERCANTIL EMPR).

8. Vê-se que o pagamento efetivo dos dividendos devidos pela empresa em extinção foi parcial, restando a pagar R\$ 502.800.436,26 – R\$ 401.306.878,00 = R\$ 101.493.558,26.

8.1. Afirmam os autuantes, no Item 36 do RAF, que “no passivo da empresa AMMC existia um débito tributário (Impostos e Contribuições a Recolher) no montante de R\$ 6.781.232,97 não liquidados no momento da dissolução da Companhia, além de outras obrigações no montante de R\$ 126.793.112,93 (incluídos, neste valor, os dividendos não pagos – R\$ 101.493.558,26, registrados na Conta “Dividendos e Bonificações a Pagar)”.

9. Daqui por diante passarei a transcrever de forma praticamente literal o que dizem os Auditores relativamente à dissolução irregular da sociedade e à responsabilização tributária, para bem caracterizar a interpretação dada pela Fiscalização acerca destes temas sabidamente “sensíveis” (os grifos são originais):

“III – Da Irregularidade na Dissolução da Companhia AMMC

37. Conforme ensina a doutrina, no direito empresarial, para ocorrer a dissolução regular de uma sociedade, os administradores devem proceder à liquidação e à partilha dos seus bens. A liquidação visa à realização do ativo e ao pagamento do passivo da sociedade, enquanto a partilha visa à distribuição do patrimônio líquido remanescente aos sócios de forma proporcional à participação de cada um no capital da sociedade.

38. O Código Civil (Lei nº 10.406/2002) determina que, para encerrar as suas atividades, a empresa deve ter aprovadas as suas contas e ter encerrada a liquidação do patrimônio ... (acrescentei o art. 1.108)

Art. 1.108. Pago o passivo e partilhado o remanescente, convocará o liquidante assembléia dos sócios para a prestação final de contas.

Art. 1.109. Aprovadas as contas, encerra-se a liquidação, e a sociedade se extingue, ao ser averbada no registro próprio a ata da assembléia.

Parágrafo único. O dissidente tem o prazo de trinta dias, a contar da publicação da ata, devidamente averbada, para promover a ação que couber.

Art. 1.110. Encerrada a liquidação, o credor não satisfeito só terá direito a exigir dos sócios, individualmente, o pagamento do seu crédito, até o limite da soma por eles recebida em partilha, e a propor contra o liquidante ação de perdas e danos.

40. Também a Lei das S/A (nº 6.404/76) determina ... (acrescentei os arts. 216 e 217)

Prestação de Contas

Art. 216. Pago o passivo e rateado o ativo remanescente, o liquidante convocará a assembléia geral para a prestação final das contas.

§ 1º Aprovadas as contas, encerra-se a liquidação e a companhia se extingue.

§ 2º O acionista dissidente terá o prazo de 30 (trinta) dias, a contar da publicação da ata, para promover a ação que lhe couber.

Responsabilidade na Liquidação

Art. 217. O liquidante terá as mesmas responsabilidades do administrador, e os deveres e responsabilidades dos administradores, fiscais e acionistas subsistirão até a extinção da companhia.

Direito de Credor Não Satisfeito

Art. 218. Encerrada a liquidação, o credor não satisfeito só terá direito de exigir dos acionistas, individualmente, o pagamento de seu crédito, até o limite da soma, por eles recebida, e de propor contra o liquidante, se for o caso, ação de perdas e danos. O acionista executado terá direito de haver dos demais a parcela que lhes couber no crédito pago.

41. Ou seja, para haver a dissolução regular há que se ter encerrada a liquidação, com a satisfação dos direitos creditórios de terceiros em face da sociedade, e a promoção da baixa da empresa nos órgãos de registro.

42. Na situação de existência de débitos tributários conhecidos ou que deveriam sê-lo, à época do encerramento, ou constituídos de ofício, a posteriori, se caracteriza a dissolução irregular da sociedade, por infração às leis fiscal e societária.

43. Nesses casos, o Código Tributário Nacional (CTN), responsabiliza solidariamente os representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos tributos que deixaram de ser pagos, sem benefício de ordem e sem guardar valor com os quinhões recebidos.

44. Assim dizem os artigos 134 e 135 do CTN:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

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.

... (nos Itens 45 a 51, os Auditores discorrem sobre matéria fática cujo histórico aqui já foi apresentado, envolvendo a retificação das DCTF, as DCOMP e as DIPJ)

52. A dissolução da sociedade, sem observância dos preceitos legais, considera-se irregular, pois tal conduta impede ao Fisco de buscar a satisfação do crédito no patrimônio da sociedade. Assim, o liquidante, como responsável pela administração da sociedade, é também responsável pelos créditos tributários não pagos pela pessoa jurídica quando dissolve irregularmente a sociedade.

53. Esclarecemos ainda que, embora tenha apresentado, em 29/06/2012, DIPJ informando o encerramento das atividades, a empresa não encaminhou para a SRF o formulário de baixa do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ, permanecendo como empresa Ativa, até a presente data. (este Relator verificou, em consulta ao sistema CNPJ, que a empresa continua ativa no cadastro até os dias atuais, conforme tela às fls. 682)

IV – Da Responsabilidade Tributária

54. A Fazenda Pública pode exigir o pagamento do tributo quer do contribuinte quer do responsável, conforme a lei estabelecer a responsabilidade deste ou daquele pelo pagamento do tributo. Daí conclui-se que o sujeito passivo da obrigação tributária tanto pode ser o contribuinte quanto o responsável, conforme dispõem o caput e o parágrafo único do art. 121 do Código Tributário Nacional.

55. As análises do cumprimento das obrigações tributárias referem-se a fatos relativos à empresa AMMC, porém, os lançamentos tributários são realizados contra os responsáveis tributários, por força do disposto no art. 1.109 e art. 1.110 do Código Civil, e 218 da Lei das S/A; e art. 134, III, combinado com o art. 135, I e III, ... do CTN.

56. São responsáveis tributários da fiscalizada: a) A pessoa jurídica AMF ... (arts. 1.109 e 1.110 da Lei nº 10.406/2002, art. 218 da Lei nº 6.404/76) b, c, d) As pessoas jurídicas TRAPÉZIO, ALDEIA e MERCANTIL EMPR (cita as mesmas leis) e) A pessoa física do liquidante, ARMANDO MONTEIRO ... (arts. 134 e 135 do CTN)

57. De todo o exposto e arrazoado, as irregularidades fiscais identificadas por esta fiscalização serão tributadas e cobradas nas pessoas dos responsáveis tributários da empresa dissolvida irregularmente, sendo lançados os autos de infração contra a pessoa do sócio majoritário controlador – AMF Empreendimentos e Participações S.A., e tendo como responsáveis tributários solidários as demais pessoas acima identificadas.

Infração PIS/Cofins – Exclusões Consideradas Indevidas das Bases de Cálculo de Receitas Financeiras decorrentes da Aplicação de Recursos Próprios

10. A questão da infração tributária propriamente dita só vem a ser tratada, no RAF, no Tópico VI – “Do Resultado da Auditoria do PIS/Cofins”.

11. Vejamos a justificativa que dá o contribuinte, transcrita no Item 126 do RAF, para as discutidas exclusões das bases de cálculo, em resposta (fls. 166 e 167, Item 4) a uma das Intimações Fiscais (fls. 182, Item 4):

"No tocante à exclusão, na apuração da base de cálculo do PIS/COFINS, dos valores provenientes de receitas com aplicações financeiras próprias, vimos informar que o procedimento teve como base as rendas auferidas com aplicações de recursos próprios, as quais não foram tributadas porque a Lei n. 9.718/98, com a redação dada pela Lei n. 11.941/09 excepcionou da base tributável aqueles valores que correspondiam a rendas não decorrentes do exercício do próprio objeto social do contribuinte. No caso dos Bancos, se a renda não corresponde à intermediação financeira, o entendimento da RFB e da PGFN foi o de que não cabe a tributação. Isso se aplica a rendas de juros / rendimentos financeiros que podem advir de aplicações de recursos próprios, juros sobre o capital próprio, rendas de depósitos judiciais entre outros."

12. Para bem nos situarmos, desde logo, partindo de uma visão global, no contexto desta discussão de mérito, a única alteração que a Lei nº 11.941/2009 fez na Lei nº 9.718/98 foi a revogação do § 1º do seu art. 3º.

12.1. Esta revogação deu-se pelo fato de que o dispositivo foi considerado inconstitucional pelo STF, na mais que conhecida batalha judicial envolvendo o “alargamento” da base de cálculo PIS/Cofins, no regime cumulativo, que o aludido parágrafo intentou fazer. A inconstitucionalidade foi declarada em função da sua vigência ser anterior à da Emenda Constitucional nº 20/98, que alterou a redação do art. 195, I, da Constituição Federal para “receita ou faturamento”, ao invés de somente “faturamento”, este conceituado como vendas de bens e de serviços.

12.2. O que ficou pendente de interpretação foi o alcance desta decisão – especialmente no que se refere às instituições financeiras, que, em princípio, só aceitavam a tributação da cobrança de taxas (por ter indiscutível natureza de

remuneração por prestação de serviços), mas não do “grosso” das suas receitas, que são as decorrentes de intermediação financeira.

12.3. Isto motivou uma consulta feita pela RFB à PGFN por meio da Nota Técnica Cosit nº 21/2006, sendo que a resposta veio através do Parecer PGFN/CAT/Nº 2.773/2007, sob o título “PIS/PASEP e COFINS. Base de Cálculo das contribuições devidas pelas instituições financeiras e seguradoras após o julgamento do RE 357.950-9/RS”. Do referido Parecer, os Auditores-Fiscais extraíram o seguinte excerto:

61. O relevante para a norma é a identidade entre a receita bruta operacional e a atividade mercantil desenvolvida nos termos do objeto social da pessoa jurídica. A declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, do § 1º do art. 3º da Lei 9.718, de 1998, não alterou, nesse particular, o critério definidor da base de incidência da COFINS/PIS como o resultado econômico da atividade empresarial vinculada aos seus objetivos sociais. Ao revés, apenas firmou o entendimento de que não é qualquer receita que pode ser considerada faturamento para fins de incidência da COFINS/PIS (v.g. Receitas de Capital de locadora de veículos), mas apenas aquelas vinculadas à atividade mercantil típica da empresa, como é o caso das operações bancárias das instituições financeiras.

13. E, logo pela resposta dada pelo contribuinte (que ainda será trazida à tona novamente, vista, em parte, sob outro ângulo), nota-se que ele não está a discutir a inclusão das receitas decorrentes de intermediação financeira nas bases de cálculo das contribuições, mas tão-somente daquelas decorrentes da aplicação de recursos próprios. Cinge-se, então, a isto, a lide.

13.1. Listo aqui novamente, de forma mais detalhada, as contas objeto da autuação [esclarecendo que as instituições financeiras têm que adotar, obrigatoriamente, o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (COSIF) estabelecido pelo BANCO CENTRAL]:

7.1.5.10.00-0 – RENDAS DE TÍTULOS DE RENDA FIXA, na qual devem ser registradas as rendas de títulos de renda fixa, que constituam receita efetiva da instituição, no período.

7.1.5.40.00-1 – RENDAS DE APLICAÇÕES EM FUNDOS DE INVESTIMENTO, na qual devem ser registradas as rendas de fundos de investimento, que constituam receita efetiva da instituição, no período.

7.1.5.75.00-7 – LUCROS COM TÍTULOS DE RENDA FIXA, na qual devem ser registrados os lucros apurados na venda definitiva de títulos de renda fixa.

13.2. Para justificar a sua tributação, a Fiscalização utiliza primeiramente o argumento de que, tanto a Lei nº 9.701/98, no seu art. 1º, como a Lei nº 9.718/98, quando faz menção, nos §§ 5º e 6º do art. 3º, às instituições financeiras referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, não as excluem expressamente das bases de cálculo.

13.3. O mesmo se verifica na IN/RFB nº 1.285/2012 e, antes dela, na IN/SRF nº 247/2002 (sendo que é esta última a que nos interessa mais de perto, pois é a que estava vigente à época dos fatos geradores objeto da autuação, bem como na data da retificação das DCTF).

13.4. Depois, traz a Solução de Consulta nº 108/2010, da Disit/9ª RF (o mesmo vale para a Contribuição para o PIS):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. SOCIEDADE CORRETORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS. RECEITAS FINANCEIRAS. FATURAMENTO. RECEITA BRUTA. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA A COFINS.

As receitas financeiras auferidas por sociedade corretora de títulos e valores mobiliários, decorrentes da aplicação de recursos próprios ou de terceiros no mercado financeiro (rendas de aplicações em operações compromissadas, em títulos de renda fixa, em títulos de renda variável, em fundos de investimento, etc.) constituem serviços de natureza financeira, integrando o faturamento (receita bruta) e, conseqüentemente, a base de cálculo da contribuição para a Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, artigos 2º e 3º; Parecer PGFN/CAT/Nº 2.773, de 2007; item 5 do Anexo sobre Serviços Financeiros do GATS, promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30.12.1994; art. 98 do Código Tributário Nacional.

13.5. Procurando fixar o conceito de instituição financeira (no “bojo”, também tratando da aplicação de recursos próprios), colecionam ainda os Auditores o seguinte excerto do Parecer PGFN/CAF/Nº 334/2001:

Sustentada pela maioria dos doutrinadores brasileiros e encontrando guarida na maioria das decisões de nossos Tribunais, a melhor interpretação do conceito de instituição financeira é ainda aquela antiga, segundo a qual há necessidade de conjugação dos três pressupostos do caput do art. 17 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964 – coleta, intermediação e aplicação de recursos próprios e de terceiros para a caracterização da atividade de instituição financeira, atividade privativa das instituições autorizadas a funcionar e fiscalizadas pelo Banco Central do Brasil.

14. Faz então a Fiscalização a reversão das multicitadas exclusões, chegando às diferenças não admitidas, de janeiro de 2011 a março de 2012 (isto porque limitado aos períodos fiscalizados e com particularidades, que ainda serão vistas), conforme planilha às fls. 053 e 054.

15. Mas os Autos de Infração não atingiram somente os meses de janeiro a março de 2012 ?? Se estivéssemos diante de uma situação “normal”, todos os valores relativos a 2011 também seriam passíveis de lançamento de ofício. Mas, rememoremos o seguinte:

- Sob o regime de liquidação extrajudicial, que se encerrou em 29/03/2012, foram apresentadas DCTF Originais, relativamente aos meses de 01/2011 a 12/2011, tendo sido apurados e pagos os valores PIS/Cofins com a inclusão de tais receitas na base de cálculo;

- Em 30/03/2012, já sob o regime de liquidação ordinária (sob a responsabilidade do Sr. ARMANDO MONTEIRO), as DCTF de 2011 foram

retificadas, em função de nova apuração PIS/Cofins, aí excluindo das bases de cálculo as receitas de aplicações financeiras próprias;

- Com a retificação das DCTF, foram “gerados” indébitos, sendo os respectivos valores utilizados em DCOMP de Pagamento Indevido ou a Maior para a compensação do valor devido do IRPJ apurado na DIPJ/2012 – Situação Especial (Extinção).

15.1. Assim, para os períodos de 01/2011 a 12/2011, considerando a existência de pagamentos integrais, o tratamento das diferenças apuradas ficou de ser remetido à análise das DCOMP e das DCTF, em Informação Fiscal dirigida ao SEORT/DRF/Recife.

15.2. Para o período de 01/2012 a 03/2012, para os quais a fiscalizada declarou e pagou valores inferiores aos devidos, foram lavrados Autos de Infração para a constituição dos correspondentes créditos tributários “exceto aqueles valores referentes à conta 2715100015 – LFT, por tratarem de receitas não realizadas (art. 35 da Lei nº 10.637/2002), as quais serão tributadas no momento da sua realização”.

16. Esta ressalva feita pelos Auditores ao final do parágrafo anterior é tratada no Subtópico VI.2 do RAF – “Receitas Diferidas de Períodos Anteriores”, mais especificamente, a adição de receitas realizadas referentes a aplicações em Títulos Públicos Federais – LFT, de que trata o art. 35 da Lei nº 10.637/2002 (os grifos são dos autuantes):

Art. 35. A receita decorrente da avaliação de títulos e valores mobiliários, instrumentos financeiros, derivativos e itens objeto de hedge, registrada pelas instituições financeiras e demais entidades autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, instituições autorizadas a operar pela Superintendência de Seguros Privados – Susep e sociedades autorizadas a operar em seguros ou resseguros em decorrência da valoração a preço de mercado no que exceder ao rendimento produzido até a referida data somente será computada na base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da contribuição para o PIS/Pasep quando da alienação dos respectivos ativos.

.....

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, considera-se alienação qualquer formade transmissão da propriedade, bem como a liquidação, o resgate e a cessão dosreferidos títulos e valores mobiliários, instrumentos financeiros derivativos e itens objeto de hedge.

1 Na realidade, houve também compensações relativas a janeiro de 2012, mas em valores irrisórios, se comparados com os dos meses anteriores.

16.1 Este assunto é um tanto complexo e “se mistura” com o IRPJ, mas, evidentemente, não é por conta disto que não me esmerarei no relato no que tange a esta parcela do lançamento. O fato determinante é que, como ainda será visto, em nenhuma das Impugnações é questionado o procedimento da Fiscalização no que se refere a estas receitas, especificamente, a não ser, repisando, de forma genérica, que não poderiam ser incluídas na base de cálculo receitas decorrentes de aplicações de recursos próprios.

16.2. Mas, para que não fique a lacuna, transcrevo como arrematam este Subtópico os Auditores:

“151. Na apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme detalhado no tópico VI.1, esta Fiscalização admitiu as exclusões efetuadas pelo fiscalizado, relativas às receitas decorrentes de aplicações em títulos públicos federais (LFT) não realizadas.

152. Considerando que o Fiscalizado não incluiu, na apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS, as receitas de aplicações em títulos públicos federais (LFT), realizadas nos meses de 01/2012 e 03/2012, são constituídos de ofício, por meio de autos de infração, os créditos tributários dessas contribuições indevidamente suprimidos.”

17. Encerrando a descrição dos fatos, observo que tudo o que foi dito no Relatório de Auditoria Fiscal está devidamente comprovado por vasta e farta documentação acostada aos autos pelos Auditores, sendo que as declarações/telas/extratos por mim anexados são meros facilitadores das consultas a certos dados.

18. O autuado e os responsáveis foram regularmente intimados (fls. 414 a 427) e, irredimidos, todos eles apresentaram Impugnações – e idênticas, até nos erros (repetições), a não ser a do Sr. ARMANDO MONTEIRO, na parte que versa sobre a responsabilização, já que foi pessoal.

18.1. Para facilitar as consultas ao inteiro teor das mesmas, indico as folhas do Processo onde se encontra cada uma delas:

Impugnante	Fls. do Processo	Data de Apresentação
AMF	588 a 605	19/02/2015
TRAPÉZIO	447 a 464	23/02/2015 (*)
ALDEIA	508 a 524	19/02/2015
MERCANTIL EMPR	553 a 569	19/02/2015
Sr.ARMANDO MONTEIRO	483 a 499	19/02/2015

(*) A justificativa dada pela intimada para este diferencial está às fls. 432 e 433.

1) Responsabilização Tributária

18.2. Vejamos o que dizem, literalmente, as pessoas jurídicas a respeito, em suas contestações:

“... cabe enfatizar que a mencionada determinação destoa do entendimento extraído dos dispositivos que fundamentam a pretensão do Fisco, que se valeu de interpretação impelida às mencionadas normas, como meio de assegurar o adimplemento dos créditos apurados.

Conforme previsto no Código Tributário Nacional ... o sujeito passivo de determinada obrigação tributária é a pessoa relacionada ao fato gerador que culminou com a incidência de certo tributo, devendo, por sua vez, realizar pagamento. Segue o dispositivo em comento:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Ainda que não tenha sido devidamente registrado no relatório, o Auditor Fiscal, através dos enunciados previstos na legislação civil e na Lei das Sociedades por Ações, busca a cobrança dos valores autuados com fulcro nos artigos 134 e 135 do CTN. Tais dispositivos assim prescrevem:

"Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do Cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

.....

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;"

"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;

.....

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas privadas."

Contudo, a referida imputação de responsabilidade, com base na suposta interpretação dos dispositivos acima, não merece prosperar, em razão da ausência de preenchimento dos requisitos previstos nas normas, bem como pela insuficiência de fundamentos que embasariam a participação da Impugnante (Pessoa Jurídica) diante dos fatos apurados durante a fiscalização.

Com base na doutrina de Hugo de Brito Machado, compreende-se que, no Ordenamento Jurídico brasileiro, mais especificamente, no Direito Tributário, a expressão "responsabilidade" possui dois sentidos: um amplo e outro, estrito. É ver:

- Em sentido amplo, é a submissão de determinada pessoa, contribuinte ou não, ao direito do fisco de exigir a prestação da obrigação tributária. Essa

responsabilidade vincula qualquer dos sujeitos passivos da relação obrigacional tributária.

- Em sentido estrito, é a submissão, em virtude de disposição legal expressa, de determinada pessoa que não é contribuinte, mas está vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, ao direito do fisco de exigir a prestação.

Por sua vez, ensina Sacha Calmon Navarro Coêlho que a mera carência de recolhimento do tributo (quando comprovado) constitui, é claro, uma ilicitude, porquanto o conceito lato de ilícito é o de descumprimento de qualquer dever jurídico decorrente de lei ou de contrato, entretanto (os grifos são da Impugnante):

“Dá-se que a infração a que se refere o art. 135 evidentemente não é objetiva, e sim subjetiva, ou seja, dolosa. (...) No art. 135 o dolo é elementar. Nem se olvide que a responsabilidade aqui é pessoal (não, há solidariedade); o dolo, a má-fé hão de ser cumpridamente provados.”

Baseando-se nos referidos posicionamentos de nossa doutrina, denota-se que a interpretação das normas tributárias, no que envolve a imputação de responsabilidade pelo pagamento do tributo, fora destoadada pelo Auditor Fiscal, em uma tentativa de assegurar o recolhimento do suposto crédito objeto da autuação.

Segundo os ensinamentos consagrados em nosso direito pátrio, a responsabilidade pode ser compreendida como um dever de recompor um equilíbrio que foi abalado em razão de uma lesão ao direito relativo a outrem.

Para a ocorrência de determinada responsabilidade deverá coexistir um dano, um descumprimento, por certa pessoa, de uma norma ou preceito legal. Assim, não ocorrendo o aludido dano, não há o que restituir e, conseqüentemente, inexistirá a responsabilidade.

Pois bem. Conforme restará esclarecido e comprovado no decorrer desta impugnação, a dissolução e liquidação da sociedade AMMC (Contribuinte) foi realizada em plena coerência com os preceitos legais que tratam da matéria. Em verdade, esta foi a argumentação que tentou construir a fiscalização para ser o único fundamento de suporte da atribuição de responsabilidade aos sócios.

Ainda que assim não fosse, o que apenas se argumenta, estar-se-ia ausente a possibilidade de cobrança dos valores autuados em face da Impugnante, em razão do relatório encontrar-se carente da devida demonstração, com base nos dispositivos supracitados, da ocorrência de qualquer participação dos sócios diante dos fatos supostamente irregulares ocorridos durante a dissolução e liquidação da AMMC.

Entendimento contrário violaria os preceitos inerentes à independência entre as pessoas jurídicas, bem como, a plena distinção entre o patrimônio da sociedade e de seus sócios.

A generalização da imputação de responsabilidade aos sócios, conforme pretendida pelo Auditor Fiscal, em razão da suposta ausência de recolhimento dos tributos referidos no relatório constante do auto de infração, acarretando, por sua vez, na irregularidade da dissolução da AMMC, não pode, por si só, demonstrar e comprovar a participação bem como a intenção, do sócio.

Desta maneira, em razão dos argumentos expostos, resta incabível a responsabilização da Impugnante devido a (i) ausência de irregularidades na dissolução de liquidação da AMMC (ii) resta ausente, nos termos aduzidos no

relatório, a constatação dos requisitos legais necessários a fundamentar o dever do sócio pessoa jurídica pelo cumprimento da obrigação tributária.

18.2.1. Agora vejamos o que traz de diferente o Sr. ARMANDO MONTEIRO em suas contestações acerca da Responsabilização Tributária:

“Sem adentrar ao mérito acerca dos supostos valores atuados, não se vislumbra a ocorrência dos requisitos necessários a imputação de responsabilidade tributária ao Liquidante/Administrador.

.....

Diante do presente caso, pode-se observar que não houve qualquer prática de ato com excessos de poderes ou, mais especificamente, de infringência à legislação concernente à dissolução da pessoa jurídica, bem como àquela de cunho tributário.

Consoante é de notório conhecimento, a dissolução da pessoa jurídica é o fato pelo qual se manifesta a vontade ou se constata a obrigação de encerrar a existência da sociedade.

Por conseguinte, em consonância com o Relatório de Auditoria Fiscal, compreende-se a liquidação de uma sociedade como sendo o conjunto de atos preparatórios da extinção voltados a realizar o ativo, pagar o passivo e destinar o saldo que houver (líquido), ao titular ou, mediante partilha, aos componentes da sociedade, na forma da lei, do estatuto ou do contrato social.

Com base nessas premissas, bem como as situações descritas no referido relatório, pode-se observar que as razões utilizadas para presumir a dissolução irregular da sociedade AMMC e, por conseguinte, que ensejam a exigência dos débitos atuados perante o liquidante, não merecem prosperar.

Este raciocínio deve ser admitido em razão dos procedimentos adotados na liquidação da sociedade AMMC encontrarem-se em plena harmonia e coerência com as normas relativas ao âmbito societário e, principalmente, na seara tributária (preceitos supostamente violados pela dissolução irregular da sociedade), aplicáveis ao caso.

Desta maneira, sendo legal a dissolução da sociedade, bem como a liquidação (do passivo) e partilha de seu "patrimônio" (ativo remanescente), a responsabilidade ao Administrador, no caso, ao Liquidante, é ilegítima.

Segundo disposto no CTN, somente é possível imputação de responsabilidade aos administradores nas hipóteses expressamente previstas no inc III do art. 135 ...

Assim, no caso atuado, não se verificam os requisitos autorizadores à aplicação do diploma legal supracitado, uma vez que não se constatou a prática de ato por parte do Impugnante, com excesso de poder ou infração de lei/estatuto, tendo em vista que a dissolução e a liquidação da sociedade decorreu em plena harmonia com os preceitos legais aplicáveis à espécie.

Diante deste raciocínio, pode-se, mais uma vez, com base no entendimento de Hugo de Brito Machado, demonstrar que a inocorrência dos aludidos requisitos, impedem a responsabilidade imputada ao Impugnante (os grifos são do responsabilizado):

Constitui elemento essencial para a existência da responsabilidade dos terceiros mencionados no art. 135 a ocorrência de atos praticados com excesso de

poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, sendo evidente a necessidade de prova, em cada caso, dessa ocorrência sem a qual não se pode atribuir a responsabilidade àquelas pessoas.

De fato, responsabilizar o administrador de uma entidade sem que este tenha agido com excesso de poder ou cometido infração à lei seria admitir, por exemplo, que a mera falta de recolhimento de tributo ensejasse sua punibilidade, além disso, tal prática desconsidera a necessária distinção entre sociedade (contribuinte) e sócio ou administrador (suposto responsável).

Por todo o exposto, em preliminar, deve ser afastada a responsabilidade atribuída ao Impugnante, devido a inobservância, pela autoridade fiscal, dos requisitos legais ensejadores da imputação, sob pena de ofensa ao princípios inerentes ao CTN”

2) Mérito – Exclusão de Receitas Operacionais da Base de Cálculo das Contribuições

18.3. Principia-se a discussão de mérito com longa digressão sobre a questão da inconstitucionalidade do “alargamento” da base de cálculo trazida pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.728/98, inclusive fazendo referência ao Parecer PGFN/CAT/Nº 2.773/2007, ou seja, em apertada síntese, é o que já foi dito no Relatório. Vamos ao que interessa mais especificamente ao caso concreto:

Da exclusão das receitas de aplicações financeiras próprias (Contas COSIF 7.1.5).

“... não existe respaldo para a tributação dos referidos rendimentos. É ver.

Como já mencionado, com o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, introduzida pela Lei nº 9.718/98, os rendimentos nominais relativos às aplicações financeiras de renda fixa e fundos de investimento passaram a ser tributados dentre as demais receitas da pessoa jurídica. Esta inclusão, por óbvio, não decorreu de sua classificação como uma receita de venda de mercadorias ou prestação de serviços, mas sim porque, tendo sido estabelecida a inclusão das receitas financeiras na hipótese de incidência, trouxe esses rendimentos, que possuem a mesma natureza.

Tanto é assim que a própria Receita Federal do Brasil, em seu "perguntas e respostas" sobre a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), deixa claro que se tratam de receitas financeiras. Veja-se:

O que se consideram Receitas Financeiras e como devem ser tratadas?

Os juros recebidos, os descontos obtidos, o lucro na operação de reporte, o prêmio de resgate de títulos ou debêntures e os rendimentos nominais relativos a aplicações financeiras de renda fixa, auferidos pelo contribuinte no período de apuração, compõem as receitas financeiras e, assim, deverão ser incluídos no lucro operacional.

Quando referidas receitas forem derivadas de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateadas pelos períodos a que competirem.

Logo, de acordo com a redação original da Lei nº 9.718/98, que ampliou a base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, as receitas decorrentes de

aplicação em operações no mercado financeiro somente passaram a ser tributáveis porque enquadradas dentro do grupo de receitas financeiras.

Há muito já foi delimitado, seja pela doutrina, seja pelos tribunais, que somente são passíveis de fatura a venda de mercadorias e/ou prestação de serviços. Demais operações, como por exemplo, operações de crédito, não devem compor o conceito de faturamento.

Assim, a base de cálculo da COFINS e do PIS da AMMC, com o afastamento da aplicação do conceito amplo de faturamento, trazido pelo parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, deveria ser composta por todas as receitas que decorram, exclusivamente, da venda de mercadoria ou da prestação de serviços. Não se trata, aqui, de adentrar na longa discussão do que venha a ser serviço para as instituições financeiras (objeto da AMMC enquanto em liquidação extrajudicial e período no qual tributou as mencionadas receitas financeiras). O que se discute aqui é que os valores excluídos pelo contribuinte não correspondem a resultados de intermediação financeira, mas sim, ganhos financeiros decorrentes de aplicações de recursos próprios, da mesma natureza, por exemplo, das receitas advindas da atualização de depósitos judiciais.

Veja-se o posicionamento da Receita Federal do Brasil sobre o tema ... (colaciona duas Soluções de Consulta que tratam especificamente de receitas decorrentes da variação monetária de depósitos judiciais ou administrativos)

Este é o caso, por exemplo, dos valores contabilizados decorrentes da aplicação em operações no mercado financeiro. Assim, mesmo que se adote o entendimento exposto pela PGFN no mencionado parecer, não se verifica a hipótese de incidência da contribuição ao PIS e à COFINS nestas verbas, posto que não se configuram nem venda de mercadoria, nem prestação de serviço e muito menos de negócios financeiros.

Com efeito, no entendimento das autoridades fiscais, a base de cálculo do PIS e da COFINS dos Bancos, com o afastamento do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, deveria ser composta por todas as receitas que "decorrem da atividade fim" da instituição.

Ainda que admitida a aceção mais ampla da base de cálculo das contribuições acima referidas, como pretende-se na Autuação, deve ser reconhecido que não é possível, com este entendimento, tributar todas as receitas financeiras auferidas pela Instituição Fiscalizada, especialmente aquelas que são receitas financeiras puras que não se relacionam com a captação/intermediação de recursos de terceiros, que é o objeto social das instituições financeiras.

Neste ponto, esclareça-se que os títulos de renda fixa e fundos de investimentos mantidos pela AMMC representam aplicações financeiras próprias, que geram, por óbvio, receitas financeiras. Tais receitas não são tributadas pelo PIS e pela COFINS, independente do ramo de atividade do contribuinte porque são SIMPLES RECEITAS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RECURSOS PRÓPRIOS E NÃO DECORREM, EM HIPÓTESE ALGUMA, DE INTERMEDIAÇÃO FINANCEIRA PELA CAPTAÇÃO E EMPRÉSTIMO DE RECURSOS A TERCEIROS.

Nesse sentido, observe-se o posicionamento do CARF, ao analisar o caso de um contribuinte cujo objeto social é a exploração de seguros (equiparado, por força de lei, às instituições financeiras), a qual foi eximida do pagamento da COFINS

sobre as receitas financeiras quando decorrentes de outras atividades, que não a atividade fim. Veja-se ...

Desta forma, as receitas registradas pela Fiscalizada não devem ser computadas para fins de apuração da contribuição ao PIS e COFINS, por se tratarem de receitas financeiras decorrentes da aplicação em operações no mercado financeiro, que, portanto, não são provenientes do exercício de, sua atividade fim, qual seja, intermediação financeira.

Da Falta de adição de receita realizada referente à aplicação em Letras Financeiras do Tesouro (LFT).

Finalmente, a Receita Federal do Brasil considerou que a AMMC deixou de incluir, na base de cálculo do PIS e COFINS, as receitas decorrentes de aplicações em Letras Financeiras (LFT), nos meses de sua realização. No caso do presente lançamento, os argumentos já expostos nos tópicos anteriores, para justificar a exclusão dos rendimentos relativos as aplicações financeiras da base de cálculo do PIS e da COFINS, são os mesmos que justificam a não inclusão das receitas de aplicações em Letras Financeiras do Tesouro realizadas: tratam-se, também, de receitas financeiras.

Portanto, pelos mesmos motivos já expostos na presente Impugnação, deve ser admitida a não inclusão, na base de cálculo das contribuições em discussão, dos valores decorrentes da aplicação em LFT."

Pedidos Finais

1) Seja reconhecida a nulidade do auto de infração, tendo em vista a falta de elementos para atribuir o ônus fiscal da AMMC (Fiscalizada) ao sócio, ora Impugnante, no caso concreto;

2) No mérito, a improcedência/cancelamento do lançamento fiscal consubstanciado no presente Auto de Infração, ante a sua manifesta dissociação da realidade fática e jurídica para com os argumentos apresentados pela fiscalização.

19. O Processo nos foi encaminhado para julgamento pelo órgão preparador (SECAT/DRF/Recife), sem ressalvas, em 12/03/2015, conforme Despacho às fls. 634.

É o que importa relatar."

A DRJ no Recife (PE) julgou a impugnação improcedente e o Acórdão nº 11-53.778 foi assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

BANCOS COMERCIAIS. RECEITAS OPERACIONAIS DECORRENTES DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RECURSOS PRÓPRIOS. VALOR TRIBUTÁVEL.

As receitas operacionais, definidas no Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - COSIF do Banco Central do Brasil (Circ 1273) como aquelas que representam remunerações obtidas pela instituição em suas operações ativas

e de prestação de serviços, ou seja, aquelas que se referem a atividades típicas, regulares e habituais, são tributáveis, ainda que no regime de apuração cumulativa da contribuição, pois não são afetadas pela inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo promovido pelo já revogado § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Dentre estas receitas, estão as das Contas COSIF nº 7.1.5.10.00-0 - Rendas de Títulos de Renda Fixa, nº 7.1.5.40.00-1 - Rendas de Aplicações em Fundos de Investimento e nº 7.1.5.75.00-7 - Lucros com Títulos de Renda Fixa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012 BANCOS COMERCIAIS. RECEITAS OPERACIONAIS DECORRENTES DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RECURSOS PRÓPRIOS. VALOR TRIBUTÁVEL.

As receitas operacionais, definidas no Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - COSIF do Banco Central do Brasil (Circ 1273) como aquelas que representam remunerações obtidas pela instituição em suas operações ativas e de prestação de serviços, ou seja, aquelas que se referem a atividades típicas, regulares e habituais, são tributáveis, ainda que no regime de apuração cumulativa da contribuição, pois não são afetadas pela inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo intentada pelo já revogado § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Dentre estas receitas, estão as das Contas COSIF nº 7.1.5.10.00-0 - Rendas de Títulos de Renda Fixa, nº 7.1.5.40.00-1 - Rendas de Aplicações em Fundos de Investimento e nº 7.1.5.75.00-7 - Lucros com Títulos de Renda Fixa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

LIQUIDANTE DE PESSOA JURÍDICA. ATOS COMETIDOS COM INFRAÇÃO DE LEI, DOLOSOS OU CULPOSOS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL.

É pessoalmente responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, de forma dolosa ou culposa, que não se restrinja ao mero inadimplemento, o liquidante de pessoa jurídica de direito privado.

DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS.

A constatação da dissolução irregular da Companhia à vista da legislação civil e societária (que exige que seja pago o passivo e partilhado o remanescente), restando débitos a serem quitados na liquidação, ainda que apurados a posteriori, implica a

responsabilização tributária solidária de todos os sócios, ao tempo da dissolução.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

O sujeito passivo e os responsáveis solidários interuseram recursos voluntários, em que repetem os argumentos consignados nas impugnações.

Conforme acima relatado, como resultado da mesma ação fiscal, foi lavrado auto de infração de CSLL e IRPJ relativo aos anos-calendário de 2011 e 2012, que gerou o PAF nº 10480.720281/2015-11.

Com efeito, as provas e matérias tributáveis são distintas das que instruem o presente: glosa de exclusões de receitas derivadas de recuperações de dívidas e de reduções de juros e multas incidentes sobre débitos com o BACEN; e compensações de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL acima do limite legal. Desta forma, não são processos vinculados, reflexos (inciso IV do art. 2º do Anexo III da Portaria nº 343/15 - RICARF).

Não obstante, deve ser considerada por esta turma a decisão proferida por meio do Acórdão CARF nº 1402-002.751, em sede do citado PAF nº 10480.720281/2015-11. Por sete votos a um, o colegiado decidiu anular o lançamento de ofício, por vício material, consistente no cometimento de erro na identificação do sujeito passivo. referido Acórdão foi assim ementado:

"ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A correta identificação do sujeito passivo é requisito primordial de validade do lançamento de ofício, como se depreende da redação do art. 142 do CTN.

Quando verificado erro na identificação do sujeito passivo das exações tributárias, tal vício configura uma nulidade material, que não pode ser sanada ou convalidada no curso do processo administrativo, devendo a autuação ser anulada por completo.

RESPONSABILIDADE. LIQUIDAÇÃO DE SOCIEDADE EMPRESARIAL. LIQUIDANTE. DEVERES E PRERROGATIVAS DE ADMINISTRAÇÃO.

No período em que a sociedade empresarial encontra-se em fase de liquidação, a responsabilidade pela administração e gestão da pessoa jurídica perante terceiros recai sobre a figura do liquidante.

Em sociedades de capital, a responsabilização do liquidante por débitos fiscais demanda a demonstração e comprovação das hipóteses previstas no art. 135 do CTN.

Ainda que possível, a responsabilidade dos sócios da empresa sob liquidação depende da demonstração e comprovação de que teriam estes, diretamente, praticado atos ilegais ou com excesso de poderes estatutários.

RESPONSABILIDADE. SÓCIOS DE EMPRESA DISSOLVIDA. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DE PODER DE ADMINISTRAÇÃO E DE PRÁTICAS ILÍCITAS OU CONTRA ESTATUTO SOCIAL.

O simples fato de uma determinada pessoa, física ou jurídica, ter sido sócia majoritária de empresa que fora liquidada e dissolvida não é fundamento válido para a sua eleição como sujeito passivo em autuações que visam à cobrança de débitos tributários da companhia extinta.

O Código Tributário Nacional não contempla a responsabilização objetiva e automática dos sócios de pessoas jurídicas, mesmo quando diante da acusação de ocorrência de dissolução irregular da empresa.

Mesmo após a dissolução, somente podem ser responsabilizados os sócios que possuíam poderes de administração da empresa. É também necessária a imputação de conduta dolosa, com infração à lei ou ao contrato/estatuto social para atribuir responsabilidade aos sócios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, anular o lançamento por vício material decorrente de erro na identificação do sujeito passivo. Vencido o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone, que votou por manter a exigência.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto Presidente.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella Relator."

Por fim, cumpre informar que:

- a) As infrações acima descritas foram apuradas para os PA de 01/01/2011 a 31/03/2012.
- b) O presente processo trata apenas dos PA de 01/01/12 a 31/03/12, onde foram apuradas insuficiências de recolhimento e lavrado o correspondente auto de infração.
- c) Nos PA de 01/01/2011 a 31/12/11, o contribuinte apurou créditos de PIS e COFINS e os compensou, via apresentação de diversos PER/DCOMP.
- d) Nas fls. 731 a 735, há a "Representação Fiscal" relativa à análise da legitimidade dos créditos de COFINS dos PA de 01/07/2007 a 31/12/11, que instruiu o PAF nº 10480.725752/2014-99. Este PAF versa sobre compensações de créditos de COFINS, glosados em razão da identificação das mesmas infrações tratadas no presente processo.

Em primeira instância (Acórdão nº 01-32.470, fls. 717 a 730), a manifestação de inconformidade foi julgada procedente em parte, decisão que foi mantida pelo CARF, por meio do Acórdão nº 3402004.619, de 26/09/17.

e) Nas fls. 736 a 739, consta a "Informação Fiscal" relativa à análise da legitimidade dos créditos de PIS dos PA de 01/07/2007 a 31/12/11, que instruiu o PAF nº 10480.724612/2015-84. No relatório, foi consignado que trata-se de compensações de créditos de PIS, glosados em razão das mesmas infrações tratadas no presente processo e, por conseguinte, no citado no item anterior, e que há dezoito processos de compensação a ele vinculados. Não se encontra nos autos informação acerca da apresentação de manifestação de inconformidade e tampouco de eventual julgamento em primeira instância. Em consulta ao sítio virtual do CARF, não há registro do processo.

Importante destacar que nos PAF nº 10480.725752/2014-99 e 10480.724612/2015-84 figuram como "interessada" a empresa AMMC Investimentos e Participações S/A (AMMC).

Na contenda em discussão, todavia, figura como sujeito passivo a AMF Empreendimentos e Participações S/A (AMF). Consta do "Relatório de Auditoria Fiscal", que o CNPJ da AMMC encontrava-se ativo, porém, de acordo com a DIPJ de 2012 (2011) e informações apuradas na Junta Comercial do Estado de Pernambuco (JUCEPE), as atividades já haviam sido encerradas. Por este motivo, foi eleito como "responsável tributário" a AMF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

Os recursos voluntários apresentados pelos sujeito passivo e responsáveis solidários preenchem os requisitos legais de admissibilidade e, portanto, devem ser conhecidos.

Cuida o presente de auto de infração para cobrança de PIS e COFINS sobre receitas financeiras não computadas nas bases tributáveis dos períodos de apuração (PA) de janeiro, fevereiro e março de 2012.

Foi auditada a pessoa jurídica AMMC Investimentos e Participações S/A - Em Liquidação (AMMC). Contudo, o ato foi lavrado em desfavor da AMF Empreendimento e Participações S/A (AMF), tendo sido eleitos os seguintes responsáveis solidários:

1) ARMANDO DE QUEIROZ MONTEIRO FILHO (doravante, “ARMANDO MONTEIRO”), CPF 000.662.904-66, na qualidade de representante da AMF e de liquidante e representante da AMMC;

2) TRAPÉZIO S/A (doravante, “TRAPÉZIO”), CNPJ 21.793.096/0001-62, sócia da AMMC;

3) ALDEIA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A (doravante, “ALDEIA”), CNPJ 05.433.929/0001-28, sócia da AMMC;

4) MERCANTIL EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A (doravante, “MERCANTIL EMPR”), CNPJ 11.502.978/0001-78, sócia da AMMC.

PRELIMINAR

Erro na identificação do sujeito passivo

A ação fiscal abrangeu o período de 01/01/11 a 31/03/11 e teve como escopo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Foi lavrado um auto de infração de CSLL e IRPJ (PAF nº 10480.720281/2015-11) e outro, de que trata o presente, de PIS e COFINS.

Apesar de terem sido produtos do mesmo MPF, as bases tributáveis de CSLL e IRPJ e de PIS e COFINS foram constituídas por elementos contábeis e fiscais absolutamente distintos, a saber:

- o presente processo, trata da não tributação de receitas financeiras derivadas de aplicações financeiras efetuadas com recursos próprios; e

- o outro, cobra CSLL e IRPJ decorrentes de glosa de exclusões de receitas derivadas de recuperações de dívidas e de reduções de juros e multas incidentes sobre débitos com o BACEN e de compensações de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL acima do limite legal.

Isto posto, entendo não estarmos diante de processos reflexos. Fosse outra minha conclusão, teria de propor à turma que declinássemos de competência para a Primeira Seção de Julgamentos (inciso IV do art. 2º do Anexo III da Portaria nº 343/15 - RICARF).

Não obstante, a decisão que foi proferida no processo de CSLL e IRPJ, por meio do Acórdão CARF nº 1402-002.751 (PAF nº 10480.720281/2015-11), deverá ser considerada pela turma, para fins de construção de sua conclusão sobre o tema. O respectivo colegiado decidiu anular o lançamento de ofício, por vício material, consistente no cometimento de erro na identificação do sujeito passivo. Apesar de já reproduzido no relatório, mais adiante novamente colacionarei a ementa do acórdão.

Início o exame, apresentando o relato dos fatos que antecederam a lavratura do auto de infração, descritos no "Relatório Fiscal" (fls. 24 a 31) - foram omitidas as referências às folhas em que os documentos se encontram, porém confirmo que foram devidamente carreadas aos autos pelo agente fiscal:

"I - DOS PROCEDIMENTOS GERAIS

1. A AMMC INVESTIMENTOS E PARTICIPACOES S.A. EM LIQUIDACAO (antigo Banco Mercantil S.A.) tratava-se de sociedade anônima de capital fechado, componente do Sistema Financeiro, constituída em 21/09/1966, situada na cidade de Recife - PE, tendo como objeto a atividade de Bancos Comerciais.

2. O Banco Central do Brasil – BACEN por meio dos atos do presidente resolveu:

a) Decretar em 11/08/1995 a intervenção do Banco Mercantil S.A. (Ato-Presi nº 356);

b) Decretar em 09/08/1996 a liquidação extrajudicial, tendo em vista a existência de passivo a descoberto e a inviabilidade de normalização dos negócios da empresa, ora sob regime de intervenção (Ato-Presi nº 562);

c) Decretar em 29/03/2012 cessada a liquidação extrajudicial passando ao regime de liquidação ordinária (Ato-Presi nº 1216), em face:

- Do pagamento integral dos débitos com o BACEN;
- Da alteração da condição patrimonial da massa;
- Da demonstração de inexistência de débitos tributários ou não tributários vencidos e exigíveis com a Fazenda Pública Federal;
- Da existência de ativos suficientes para responder pelas obrigações da massa.

3. Em 30/06/2014, foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 04.0.01.00-2014-00064-0, com determinação para fiscalização da AMMC INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A. EM LIQUIDAÇÃO ("AMMC"),

CNPJ 10.824.993/0001-70, em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ao Programa de Integração Social (PIS) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), para os fatos geradores compreendidos entre 01/01/2011 a 31/12/2012.

4. No Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), consta que a AMMC encontra-se na situação ativa, entretanto, por meio de documentos obtidos na Junta Comercial do Estado de Pernambuco (Jucepe), verificamos que as atividades da empresa foram encerradas.

5. A extinção da sociedade foi informada à Receita Federal mediante a entrega, em 29/06/2012, da DIPJ 2012 - situação especial (ND 0001414728), retificada em 08/02/2013, pela declaração de ND 0001556981.

6. Considerando se tratar de sociedade extinta, em 07/07/2014, o senhor ARMANDO DE QUEIROZ MONTEIRO FILHO, CPF 000.662.904-06, na qualidade de liquidante da AMMC, tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização, pelo qual foram solicitados os elementos necessários ao desenvolvimento dos trabalhos.

(...)

II - DO ENCERRAMENTO DAS ATIVIDADES DA COMPANHIA

21. No momento de sua extinção, a AMMC possuía o seguinte quadro societário:

CPF/CNPJ	Nome/Nome Empresarial	% sobre o capital	
		Total	Votante
40.843.658/0001-80	AMF EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A.	35,99%	36,87%
21.793.096/0001-62	TRAPÉZIO S/A	22,88%	24,84%
05.433.929/0001-28	ALDEIA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A	19,61%	18,35%
11.502.978/0001-78	MERCANTIL EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A.	16,75%	18,33%
	Demais Acionistas Minoritários	4,77%	1,61%
Total		100,00%	100,00%

22. Importante aqui esclarecer que, o Sr. Armando de Queiroz Monteiro Filho detinha 94,72% do Capital Total e Votante da AMF EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A., e esta, por seu turno, detinha 82,02% do capital votante da empresa Mercantil Empreendimentos e Participações S.A..

(...)

25. Na Ata da Assembléia Geral Extraordinária do Banco Mercantil S.A. em liquidação extrajudicial realizada em 16/02/2012, na presença dos acionistas majoritários (AMF Empreendimentos e Participações S.A., Aldeia Empreendimentos e Participações S/A e Mercantil Empreendimentos e Participações S.A.), cujas ações somavam 73,55% do capital social da empresa com direito a voto, representados por Armando de Queiroz Monteiro Filho e Rômulo Dourado de Queiroz Monteiro e do maior dos acionistas minoritários (Trapézio S/A), cujas ações somavam 24,84% do capital social votante, representado por Caetano de Vasconcellos Neto, foi deliberado:

i) Aprovação da propositura de pedido ao Banco Central do Brasil para transformação do regime de liquidação extrajudicial para liquidação ordinária;

ii) Mudança de denominação da sociedade para AMMC INVESTIMENTOS E PARTICIPACOES S.A. EM LIQUIDACAO;

iii) Mudança do objeto social para a administração de ativos financeiros e imobiliários de sua propriedade e participações em outras sociedades e investimentos;

iv) Mudança do endereço para a Rua Agenor Lopes, 277, 7º andar, Edf. Empresarial Iberbrás, Boa Viagem, Recife, PE;

v) Aprovado o nome do Sr. Armando de Queiroz Monteiro Filho para exercer a função de liquidante no regime de Liquidação Ordinária.

26. O pedido encaminhado ao Banco Central do Brasil para transformação do regime de liquidação extrajudicial para liquidação ordinária foi acatado por esse, que, por meio do Ato-Presi nº 1216 de 29/03/2012, declarou cessado o regime de Liquidação Extrajudicial, passando ao regime de Liquidação Ordinária.

27. Em 30/03/2012, na Assembléia Geral presidida pelo Liquidante Armando de Queiroz Monteiro Filho foi deliberado o encerramento de atividade da Companhia (dissolução).

28. Nessa assembléia, considerando que os demais acionistas da Companhia, ordinários ou preferenciais, não demonstraram interesse em restar com os ativos não financeiros, o valor líquido à disposição dos acionistas foi atribuído ao acionista controlador, AMF EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ nº 40.843.658/0001-80, na proporção de 75,9741% e ao maior dos acionistas minoritários TRAPÉZIO S.A., CNPJ nº 21.793.096/0001-62, na proporção de 24,0259%, que em contrapartida assumiram todas as obrigações decorrentes do encerramento da Companhia.

29. Os ativos financeiros foram atribuídos, em dinheiro, aos acionistas, ordinários ou preferenciais; ficando os acionistas AMF EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A. ("AMF") e TRAPÉZIO S.A. ("Trapézio"), encarregados (à época) de efetuar os pagamentos aos demais acionistas, com responsabilidades divididas nas mesmas proporções acima.

30. Ainda nessa assembleia (30/03/2012), foi atribuída responsabilidade para a AMF e Trapézio, também nas proporções de 75,9741% e 24,0259%, de efetuar o pagamento dos valores devidos aos acionistas ausentes e não localizados, na exata proporção de suas participações nos recursos decorrentes do encerramento da Companhia, tão logo esses se apresentassem.

31. No balanço da AMMC, encerrado em 31/03/2012, referente ao período de 01/01/2012 a 31/03/2012, foi apurado um lucro líquido de R\$ 1.147.697.583,10. Desse lucro, R\$ 644.897.146,84 foi utilizado para absorver o saldo de prejuízos acumulados de exercícios anteriores, sendo a parte restante (R\$ 502.800.436,26) distribuída aos acionistas (R\$ 401.306.878,00 tendo sido em dinheiro, sacados diretamente da Caixa Econômica Federal - conta contábil nº 111230000328).

(...)

34. No encerramento da Companhia o patrimônio (Ativo e Passivo) foi destinado às empresas AMF e Trapézio, à razão de 75,9741% e 24,0259%, respectivamente, conforme definido na Assembleia Geral de Encerramentos das Atividades.

35. À acionista majoritária controladora AMF coube um acervo líquido de R\$ 21.498.946,46 e à acionista Trapézio um acervo líquido de R\$ 6.798.784,56.

36. Ressaltamos que no passivo da empresa AMMC existia um débito tributário (Impostos e Contribuições a Recolher) no montante de R\$ 6.781.232,97 não liquidados no momento da dissolução da Companhia, além de outras obrigações no montante de R\$ 126.793.112,93."

Nos itens "III e IV" do Relatório Fiscal (fls. 31 a 34), o auditor discorre sobre os motivos que o levaram a atribuir à AMF a condição de sujeito passivo e aos demais anteriormente citados a de responsáveis solidários.

Com base nos artigos 1.109 e 1.110 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil) e 218 da Lei nº 6.404/76, concluiu que houve "dissolução irregular" da AMMC, uma vez que os débitos tributários lançados pelo auto de infração em comento não foram liquidados, antes da dissolução da empresa, a saber (fl. 32):

"42. Na situação de existência de débitos tributários conhecidos ou que deveria sê-lo, à época do encerramento, ou constituídos de ofício, a *posteriori*, se caracteriza a dissolução irregular da sociedade, por infração às leis fiscal e societária.

43. Nesses casos, o Código Tributário Nacional (CTN), responsabiliza solidariamente os representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos tributos que deixaram de ser pagos, sem benefício de ordem e sem guardar valor com os quinhões recebidos.

44. Assim dizem os artigos 134 e 135 do CTN:

(. . .)

46. Em 30/03/2012 (já no regime de liquidação ordinária) a fiscalizada apresentou retificação de todas as DCTF (entregues sob a responsabilidade do liquidante extrajudicial) referentes aos períodos de março/2007 a janeiro/2012 reduzindo drasticamente os valores devidos de PIS/COFINS.

47. Em face da retificação das DCTF, o débito de IRPJ foi liquidado via compensação com suposto crédito de Pagamento Indevido ou a Maior de Pis/Cofins. Para tanto, a empresa registrou em 30/03/2012 lançamentos contábeis no montante de R\$ 44.510.557,99: a débito da conta contábil nº 11884500007 – PIS/COFINS A COMPENSAR e a crédito de conta de Receita, com histórico de "Recuperação Despesas de Contri", e nesta mesma data zerou o saldo da conta de ativo com lançamento a crédito dessa conta e a débito da conta de Passivo – nº 249870001005 - PROVISÃO PARA O IRPJ.

48. Esclarecemos que uma parte das declarações de compensação (DCOMP) já foram analisadas pela Receita Federal, cujo resultado foi a NÃO HOMOLOGAÇÃO das compensações, no montante de R\$ 28.713.162,03, em face de inexistência de crédito.

49. A redução nos valores a pagar do PIS/COFINS, que originaram os supostos créditos, decorre de apresentação de DCTF retificadoras, cujos débitos foram apurados com exclusões, na apuração da base de cálculo dessas contribuições, de receitas registradas nas contas do grupo COSIF de números: 7.1.5.10 – RENDAS DE TÍTULOS DE RENDA FIXA, 7.1.5.40 - RENDAS DE APLICAÇÕES EM

FUNDOS DE INVESTIMENTO e 7.1.5.75 - LUCROS COM TÍTULOS DE RENDA FIXA.

50. As exclusões dessas receitas são indevidas, conforme relatado no tópico VI deste Relatório.

(. . .)

52. A dissolução da sociedade, sem observância dos preceitos legais, considera-se irregular, pois tal conduta impede ao Fisco de buscar a satisfação do crédito no patrimônio da sociedade. Assim, o liquidante, como responsável pela administração da sociedade, é também responsável pelos créditos tributários não pagos pela pessoa jurídica quando dissolve irregularmente a sociedade.

53. Esclarecemos ainda que, embora tenha apresentado, em 29/06/2012, DIPJ informando o encerramento das atividades, a empresa não encaminhou para a SRF o formulário de baixa do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ; permanecendo como empresa Ativa, até a presente data."

Com a devida vênia, discordo do auditor fiscal.

O auto de infração padece de vício material, por erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, e deve ser anulado, com base nos artigos 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72.

Início, reproduzindo os dispositivos legais nos quais se baseou o auditor fiscal para qualificar a AMF como sujeito passivo (fls. 31 a 34 - Relatório Fiscal):

Código Civil - Lei nº 10.406/02

"Art. 1.109. Aprovadas as contas, encerra-se a liquidação, e a sociedade se extingue, ao ser averbada no registro próprio a ata da assembléia.

Parágrafo único. O dissidente tem o prazo de trinta dias, a contar da publicação da ata, devidamente averbada, para promover a ação que couber.

Art. 1.110. Encerrada a liquidação, o credor não satisfeito só terá direito a exigir dos sócios, individualmente, o pagamento do seu crédito, até o limite da soma por eles recebida em partilha, e a propor contra o liquidante ação de perdas e danos."

Lei nº 6.404/76

"Direito de Credor Não-Satisfeito

Art. 218. Encerrada a liquidação, o credor não-satisfeito só terá direito de exigir dos acionistas, individualmente, o pagamento de seu crédito, até o limite da soma, por eles recebida, e de propor contra o liquidante, se for o caso, ação de perdas e danos. O acionista executado terá direito de haver dos demais a parcela que lhes couber no crédito pago."

Código tributário Nacional - CTN

"Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(. . .)

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

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."

A Assembléia que deliberou pela extinção da AMMC, após a aprovação formal do BACEN, ocorreu em 30/03/12 e o auto de infração foi lavrado quase três anos depois, em 20/01/15.

No Relatório Fiscal, não apontaram qualquer prática delitiva cometida pelos administradores ou liquidantes judiciais ou ordinário, motivo pelo qual, inclusive, não qualificaram a multa de ofício, que restou estabelecida em 75%. Desta forma, trata-se de divergência em relação à interpretação da legislação fiscal e não de ato doloso, com o intuito de ocultar do Fisco as ocorrências dos fatos geradores das contribuições.

Isto posto, por um lado, não se verifica infração às legislações civil e comercial, consistente numa "dissolução irregular de pessoa jurídica". E, por outro, tampouco, infração à lei tributária, por atitude dolosa do contribuinte, que pudesse atrair os artigos 134 e 135 do CTN.

Com efeito, não é demais lembrar que não dá azo à aplicação dos citados dispositivos do CTN o simples inadimplemento de obrigação tributária:

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

Assim, ainda que admita-se como premissa, para fins meramente argumentativos, que assiste razão ao Fisco quanto ao mérito em discussão, não a tem quanto à atribuição das condições de sujeito passivo ao sócio majoritário (AMF) e tampouco de responsáveis solidários aos demais acionistas pessoas jurídicas e à pessoa física do dirigente liquidante ordinário (Sr. Armando de Queiroz Monteiro Filho).

Não fossem estes argumentos suficientes, ter-se-ia o final que, isoladamente, também seria definitivo e fulminaria o lançamento de ofício: a indicação de sócio pessoa jurídica (AMF) como sujeito passivo em substituição ao contribuinte original.

Da leitura dos acima reproduzidos artigos 134 e 135 do CTN, adotados como fundamento pela fiscalização, apura-se que o legislador delimitou a responsabilidade a pessoas físicas. O fundamento para a responsabilização de pessoas jurídicas se assenta no inciso I do art. 124 do CTN, como segue:

"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."

Contudo, além de não ter sido adotado como fundamento da autuação, o simples fato de ser a acionista controladora, não é bastante para o redirecionamento da cobrança do crédito tributário para a AMF, com base no art. 124 do CTN. Há que se comprovar que as pessoas jurídicas ocupavam o mesmo polo da relação jurídica que deu ensejo à ocorrência do fato gerador.

Sobre o tema, Kiyoshi Harada assim se pronunciou ("IPTU: doutrina e prática, Atlas 2012, p. 117):

"Esse interesse comum a que alude o inciso I do art. 124 do CTN não se confunde com o interesse econômico no resultado ou no proveito na situação, que constitui o fato gerador da obrigação principal. Trata-se de interesse jurídico no que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador. É solidária a pessoa jurídica que realiza conjuntamente com outra, ou com outras pessoas, a situação que constitui fato gerador da obrigação tributária. É o caso, por exemplo, de coproprietários de determinado imóvel urbano. Eles são solidariamente responsáveis pelo IPTU. nos precisos termos do art. 124, I, do CTN."

Na mesma linha, vale reproduzir o posicionamento de Maria Rita Ferragut ("Grupos Econômico e solidariedade tributária RDDT 229/88, out/2014):

"Normalmente, considera-se que há interesse comum quando as empresas possuem o mesmo corpo diretivo, ou quando há confusão patrimonial entre duas ou mais empresas ou, ainda, quando ocultam ou simulam negócios jurídicos internos, visando dificultar ou impedir que a execução fiscal proposta me face de uma delas alcance o patrimônio respectivo. Esse entendimento é extremamente abrangente e vago, e não guarda fundamento em qualquer dispositivo legal. Não corresponde ao que a jurisprudência e doutrina entendem sobre o tema. Interesse comum passa a significar controle na condução dos negócios, confusão patrimonial e fraude, o que é um erro...o mero interesse social, moral ou econômico nas consequências advindas da realização do fato gerador não autoriza a aplicação do art. 124, I, do CTN. Deve haver interesse jurídico comum, que surge a partir da existência de direitos e deveres idênticos, entre pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica de direito privado, tomada pelo legislador como suporte factual da

incidência do tributo. Em outras palavras, há interesse jurídico quando as pessoas realizam conjuntamente o fato gerador."

Concluo, portanto, à luz dos artigos 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, que o auto de infração é nulo, por conter vício material, consistente no erro na identificação do sujeito passivo.

Por fim, cumpre novamente reproduzir a ementa do Acórdão nº CARF nº 1402-002.751, no PAF nº 10480.720281/2015-11, resultado da mesma ação fiscal, porém relativo à CSLL e IRPJ. Foi identificado pela turma, não exatamente pelos mesmos motivos, vício material no auto de infração lavrado contra a AMF:

"ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A correta identificação do sujeito passivo é requisito primordial de validade do lançamento de ofício, como se depreende da redação do art. 142 do CTN.

Quando verificado erro na identificação do sujeito passivo das exações tributárias, tal vício configura uma nulidade material, que não pode ser sanada ou convalidada no curso do processo administrativo, devendo a autuação ser anulada por completo.

RESPONSABILIDADE. LIQUIDAÇÃO DE SOCIEDADE EMPRESARIAL. LIQUIDANTE. DEVERES E PRERROGATIVAS DE ADMINISTRAÇÃO.

No período em que a sociedade empresarial encontra-se em fase de liquidação, a responsabilidade pela administração e gestão da pessoa jurídica perante terceiros recai sobre a figura do liquidante.

Em sociedades de capital, a responsabilização do liquidante por débitos fiscais demanda a demonstração e comprovação das hipóteses previstas no art. 135 do CTN.

Ainda que possível, a responsabilidade dos sócios da empresa sob liquidação depende da demonstração e comprovação de que teriam estes, diretamente, praticado atos ilegais ou com excesso de poderes estatutários.

RESPONSABILIDADE. SÓCIOS DE EMPRESA DISSOLVIDA. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DE PODER DE ADMINISTRAÇÃO E DE PRÁTICAS ILÍCITAS OU CONTRA ESTATUTO SOCIAL.

O simples fato de uma determinada pessoa, física ou jurídica, ter sido sócia majoritária de empresa que fora liquidada e dissolvida não é fundamento válido para a sua eleição como sujeito passivo em autuações que visam à cobrança de débitos tributários da companhia extinta.

O Código Tributário Nacional não contempla a responsabilização objetiva e automática dos sócios de pessoas

jurídicas, mesmo quando diante da acusação de ocorrência de dissolução irregular da empresa.

Mesmo após a dissolução, somente podem ser responsabilizados os sócios que possuíam poderes de administração da empresa. É também necessária a imputação de conduta dolosa, com infração à lei ou ao contrato/estatuto social para atribuir responsabilidade aos sócios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, anular o lançamento por vício material decorrente de erro na identificação do sujeito passivo. Vencido o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone, que votou por manter a exigência.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto Presidente.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella Relator."

É como voto.

Marcelo Costa Marques d'Oliveira

(assinado digitalmente)