



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10882.720719/2019-54
ACÓRDÃO	3301-015.150 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNDAÇÃO BATATAIS LTDA E MARCIO WAGNER PINTAO E PAULO SERGIO ALVES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. AUTOPEÇAS. LEI Nº 10.485, DE 2002. PESSOA JURÍDICA FABRICANTE. CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

O regime de tributação concentrado previsto na Lei nº 10.485, de 2002, aplica-se à pessoa jurídica fabricante de autopeças relacionadas nos Anexos I e II dessa Lei, independentemente do regime de apuração da Cofins a que a pessoa jurídica esteja submetida. Caso a pessoa jurídica seja optante pelo lucro presumido e apure as contribuições segundo o regime cumulativo, não estará autorizada a descontar nenhum tipo de crédito não cumulativo previsto nas Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. AUTOPEÇAS. LEI Nº 10.485, DE 2002. PESSOA JURÍDICA FABRICANTE. CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

O regime de tributação concentrada previsto na Lei nº 10.485, de 2002, aplica-se à pessoa jurídica fabricante de autopeças relacionadas nos Anexos I e II dessa Lei, independentemente do regime de apuração da contribuição para o PIS/Pasep a que a pessoa jurídica esteja submetida. Caso a pessoa jurídica seja optante pelo lucro presumido e apure as contribuições segundo o regime cumulativo, não estará autorizada a descontar nenhum tipo de crédito não cumulativo previsto nas Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADORES.

Os administradores da pessoa jurídica são solidariamente responsáveis pelos créditos correspondentes das obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. REDUÇÃO. MULTA MAJORADA DE 100%.RETROATIVIDADE BENIGNA (ART. 106, II, "c", CTN). APLICAÇÃO.

A modificação inserta no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% atrai a aplicação do art. 106, II, "c", do CTN, porquanto lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Trata-se de retroatividade benigna.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário da Fundição Batatais e, no mérito, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa para o percentual de 100% e conhecer dos recursos voluntários dos responsáveis solidários e, no mérito negar-lhes provimento. A Conselheira Keli Campos de Lima votou pelas conclusões, entendendo pela necessidade de individualização da conduta.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Rodrigo Kendi Hiramuki, Paulo Guilherme Derouledé (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de recurso voluntário e por bem descrever os fatos adoto o relatório do acórdão recorrido do qual transcrevo excertos:

Lavrou-se, em face da contribuinte identificada em epígrafe, Autos de Infração, relativos à Cofins, no montante de R\$ 2.172.954,11 e à contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 463.796,58 – somados o principal, multa de ofício e juros de mora, referente a fatos geradores ocorridos entre janeiro a dezembro do ano de 2015.

A autuação ocorreu devido à insuficiência de recolhimento das contribuições, em razão de a interessada haver aplicado alíquotas menores quando da venda de autopeças de sua fabricação.

Além disso, a fiscalização enquadrou, como responsáveis solidários, nos termos previstos inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional - CTN os sócios administradores Marcio Wagner Pintao (CPF 403.516.968-49) e Paulo Sergio Alves Tostes (CPF 743.339.098-72).

Em 08/03/2019, 11/03/2019 e 12/03/2019 a interessada e os responsáveis solidários tiveram ciência dos autos de infração e, tempestivamente, ingressaram as impugnações de fls. 248/271, 283/290 e 293/299, a seguir sintetizados.

Impugnação da Fundação Batatais Ltda

Na impugnação, a interessada narra os fatos que culminaram com a lavratura dos Autos de Infração e alega a improcedência da exigência.

A seguir, traz à discussão a tributação monofásica da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, dizendo que no seu caso específico o substrato é a Lei nº 10.485 de 03 de julho de 2002, alterada pela Lei nº 10.485, de 2004.

Aduz que as grandes modificações nas duas contribuições trazidas pelas Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, às quais instituíram a incidência não-cumulativa dessas contribuições, estabeleceram também alíquotas diferenciadas a ser aplicada por produtores e importadores de alguns produtos elencados nos incisos do art. 2º das referidas Leis, denominado regime monofásico.

Diz que o regime monofásico deve ser entendido como uma situação em que há ocorrência de um único fato gerador, onde a tributação é incidente sobre apenas um elo da cadeia produtiva e, neste contexto, as demais operações não se subsumem na regra de incidência tributária.

No regime da Lei nº 10.485, de 2002, o produtor ou importador suporta uma alíquota majorada de PIS e Cofins, enquanto os varejistas e atacadistas são tributados à alíquota zero. Argumenta que o regime previsto na referida Lei que se convencionou chamar de "monofásico" constitui na verdade um regime plurifásico, ou seja, consiste claramente em regime não-cumulativo.

Diz que no seu caso, a autuante apenas aplicou as alíquotas diferenciadas sem considerar que ao migrá-lo para um sistema nitidamente não-cumulativo, deveria ter sido conferido o direito aos créditos previsto na legislação das contribuições.

Alega que a fiscalização pretende um regime de tributação que não se reveste da natureza cumulativa (por ela adotado) nem como regime não cumulativo, pois não aceita o aproveitamento de créditos.

Conclui que a Lei nº 10.485, de 2002 trata de alíquotas no momento da sua incidência e estão inseridas no contexto das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003.

Cita e transcreve entendimentos da doutrina e jurisprudência sobre o assunto.

Diz que toda a base de cálculo utilizada no procedimento fiscal, classificada como não cumulativo e de tributação monofásica encontram-se incorretas e indevidamente majoradas, razão pela qual as exigências formalizadas nos autos de infração não podem subsistir.

No quesito de majoração da multa para o percentual de 150% diz que o Termo de Verificação fiscal parte de uma tipicidade não prevista na legislação, já que a reiteração de uma conduta não tem previsão nas hipóteses de agravamento, conforme a Lei nº 4.502, de 1964. Acrescenta ainda que a autuação anterior era de 2016, quando a escrituração de 2015 já havia sido efetuada, não podendo a contribuinte modificá-lo.

Argumenta ainda que a fiscalização em nenhum momento configurou a existência de fraude, já que não foi detectada qualquer simulação, falsidade documental ou mesmo omissão na escrituração.

A seguir, ao tratar da sujeição passiva solidária alega que o procedimento fiscal encontra-se equivocado e prima pela confusão entre os conceitos de responsabilidade e solidariedade tributária (art. 121, II e 135, III do CTN).

Diz que descabe utilizar o art. 135 do CTN eis que inexistente o ato irregular. Acrescenta que os casos de imputação de responsabilidade pessoal ao sócio, devem ocorrer somente quando se pratica atos contrários aos seus deveres na função ou contrários à lei ou contrato social e que não foram autorizados ou ratificados pelos demais sócios.

Argumenta que "uma fiscalização, levada a efeito remotamente pela Delegacia da Receita Federal de Osasco quer inferir comportamento doloso aos sócios de uma pessoa jurídica situada a mais de 350 quilômetros de distância, imputando participação em atos sem carrear aos autos prova da efetiva materialidade dos

atos imputados" Após um extenso arrazoado que inclui a doutrina e jurisprudência, bem como a Instrução Normativa RFB nº 1862, de 27 de dezembro de 2018, conclui que "não prospera a alegação de que o lançamento seria levado a efeito na pessoa jurídica e a cobrança do débito seria promovida na pessoa física, pois o lançamento na empresa constará do conta corrente, implicará em restrição a emissão de CND, execução, inscrição no CADIN, etc." Por último insurge-se contra a incidência de juros sobre a multa de ofício, a qual está destituída de qualquer previsibilidade legal.

Requer que seja acolhida a impugnação julgando improcedente os lançamentos tributários, desconsiderados e declarados ineficazes os Termos de Responsabilidade Fiscal lavrado contra seus sócios, declarada a impropriedade da aplicação da multa majorada de 150% e declarada a inaplicabilidade da taxa Selic relativamente à multa de ofício. Requer ainda a possibilidade de exercer seu direito de defesa quanto à metodologia e fatos considerados para classificar as empresas adquirentes de seus produtos como não fabricantes, atacadistas e varejistas e consumidores.

Da Impugnação dos Sócios Administradores

Os sócios administradores, Marcio Wagner Pintao e Paulo Sergio Alves Tostes, cujas impugnações apresentam conteúdo idêntico, alegam, em síntese, que não existem elementos nos autos para a imputação da responsabilidade prevista no inciso III do art. 135 do CTN. Argumentam que para a responsabilização dos sócios administradores, nos termos do citado dispositivo legal, é indispensável a comprovação de que estes tenham agido com excesso de poderes ou com infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa. Dizem que as condutas tipificadas no mencionado inciso são pressupostos essenciais à imputação dos sócios administradores e que a fiscalização deve demonstrar, através de provas, a ocorrência de tais hipóteses.

Devidamente processada a Manifestação de Inconformidade a 3ª Turma da DRJ/CTA, julgou por unanimidade de votos improcedente, conforme Acórdão nº 06-66.935 de 10 de julho de 2019.

Cientificados a Fundação Batatais em 19/07/2019 e os responsáveis solidários em 30/08/2019 a recorrente acostou recurso voluntário em 16/08/2019 e os responsáveis solidários em 23/09/2019 onde repisam os argumentos da Impugnação e aduzem que:

A Fundação Batatais Alega em síntese que:

(...)

De acordo com a peça fiscal, a recorrente teria no período citado, considerando os produtos que fabrica (autopeças), deixado de atender ao disposto no artigo 3º da Lei nº 10.485 de 03 de julho de 2002 que definiu a incidência de alíquotas diferenciadas considerando o destinatário/comprador dos produtos fabricados.

Neste diapasão, a subsunção na hipótese de incidência vem alicerçada pelo fato de que a fiscalização teria constatado que a impugnante produziu e comercializou produtos constantes no anexos I da referida Lei nº 10.485/02, completando-se assim, a previsibilidade legal.

(...)

II- Da improcedência da exigência e argumentos do Acórdão

(...)

O que se pretendeu na peça impugnatória e se ratifica neste recurso é que os julgadores embora não se sintam vinculados às decisões administrativas e judiciais, pelo menos as considerem, analisem seus os argumentos e se foro caso, se contraponham com posicionamentos aceitáveis Com efeito, a requerente tem sua situação circunscrita às disposições da lei nº 10.485/04.

Com relação às contribuições do PIS e da COFINS, sempre é bom lembrar que as grandes alterações ou seja, a Lei nº 10.637/02, e nº 10.833/03, instituindo respectivamente o PIS e A COFINS não cumulativos excetuaram a incidência contida nesta tributação diferenciada trazendo em seu texto (reproduzido apenas em relação ao PIS, tendo em vista redação análoga em se tratando da COTINS).

(...)

O regime de tributação concentrada ou monofásico, tem como essência a situação que a incidência tributária ocorre em uma única operação, constituindo-se nesta sua característica determinante.

Em decorrência, o regime monofásico deve ser entendido como uma situação em que há ocorrência de um único fato gerador, onde a tributação é incidente sobre apenas um elo da cadeia produtiva, e neste contexto, as demais operações não se subsumem a regra de incidência tributária.

(...)

Desse modo, qual então a consequência desta constatação? Temos que o regime previsto na Lei 10.485/02 e similares que se "convencionou" intitular de monofásico (o texto da Lei nada enumera),e na verdade constitui-se de um regime plurifásico, ou seja, consiste claramente em um regime não-cumulativo.

Em decorrência, ao verificarmos as peças que compõem a exigência fiscal identifica-se que o autuante apenas aplicou as alíquotas diferenciadas sem considerar que ao migrar o contribuinte para um sistema nitidamente não cumulativo, a este deveria ter sido conferido o direito aos créditos previstos na legislação das contribuições.

(...)

O que parece não ser compreendido, é que a Lei nº 10.485/02, com as modificações da Lei nº10.865/04, trata de alíquotas e do momento de sua incidência e estão inseridas no contexto das Leis nº 10.637/02 (PIS) e nº

10.833/03 (COFINS) que disciplinam todos os aspectos dos regimes não cumulativos.

(...)

III-Da multa agravada no percentual de 150%

(...)

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, tal procedimento foi motivado tendo em vista que teria detectado prática reiterada do procedimento em anos anteriores, o que configuraria intuito de ação dolosa, com evidente intuito de fraude.

De início já parte de uma tipicidade não prevista na legislação, uma vez que a reiteração de uma conduta não tem previsão nas hipóteses de agravamento.

Os artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 tipificam as condutas caracterizadoras de sonegação e fraude e não há qualquer menção em "praticar reiteradamente" uma conduta que nas vezes anteriores, não foi rotulada de fraude e sonegação, tendo sido exigido o percentual mínimo de 75% (setenta e cinco) por cento.

Segundo quer fazer crer o fisco, a reiteração teria o condão de modificar a natureza das condutas, o que não foi previsto em nenhum dispositivo legal, e nunca é demais lembrar que em se tratando de penalidade, o princípio da tipicidade cerrada é de observação obrigatória.

Todavia o que fere de morte as alegações da fiscalização e que deve ter passado ao largo da sua observação é que o período objeto deste lançamento, ou seja na de 2015, já tinha sido escriturado quando da autuação anterior levada a efeito no ano de 2016, o que tornaria impossível o efeito "pedagógico" que o fisco julga que teria que ser observado por este impugnante, em relação às autuações anteriores.

(...)

Com efeito, a fiscalização em nenhum momento detectou a ocorrência de fraude, todos os assentamentos foram entregues, todas as operações escrituradas, não foi detectada qualquer simulação, qualquer falsidade documental ou mesmo qualquer omissão de escrituração.

O fisco constatou que todas as notas fiscais foram emitidas, todas as declarações foram regular e tempestivamente entregues ao fisco com as respectivas informações, todas as obrigações acessórias pertinentes às referidas contribuições foram cumpridas. Aonde, portanto o evidente intuito de fraude, condicionador da aplicação da multa majorada?

A auditoria, em todos os exercícios, efetuou os lançamentos com os valores contabilizados sem qualquer reparo. Não há qualquer indício de procedimento doloso por parte da impugnante a não ser repetir o procedimento com o qual julga correto, repetição que segundo a fiscalização, configuraria evidente intuito de fraude.

(...)

No caso da impugnante, em nenhuma hipótese poderia se cogitar de ser penalizada uma vez que não praticou qualquer ato objetivando esconder ou dissimular a ocorrência e montante do fato gerador.

Concluindo este item, pode-se lembrar que no domínio dos ilícitos fiscais, milita em favor do contribuinte o princípio da boa-fé. Veja-se o próprio Código Tributário Nacional em seu artigo 112:

(...)

IVI--Da Sujeição Passiva Tributária

(...)

Inicialmente a atuante transcreve o artigo 121 do Código Tributário Nacional, que sem dúvida que trata de sujeitos passivos da obrigação tributária:

Tudo indica que a atuação quer enquadrar a espécie dos sujeitos no inciso "II" quando o próprio texto legal exige : " obrigação decorra de disposição expressa de lei" A registrar o cuidado do legislador ao exigir a necessidade de previsão legal específica, o que não é o caso da peça fiscal ora impugnada.

(...)

Neste ponto, cabe analisar, nas pretensões da fiscalização, a figura da pessoa a ser responsabilizada, ou seja, a condição de sócio não implica necessariamente em sua responsabilização nos termos do artigo 135, uma vez que o texto do referido diploma legal não menciona tal exigência.

A conclusão lógica que se obtém é que apenas ocorrendo ato praticado pelo administrador da sociedade, seja ele sócio ou não, com excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto, é que se aciona o patrimônio deste terceiro.

Impõe-se, portanto, a conclusão de que os casos de imputação de responsabilidade pessoal ao sócio, devem ocorrer somente quando se pratica atos contrários aos seus deveres na função, ou contrários a lei ou contrato social e que não foram autorizados ou ratificados pelos demais sócios.

(...)

Com efeito, entre as hipóteses constantes do inciso III, do artigo 135 do CTN, a fiscalização pretende que seja considerada a ocorrência de "excesso de poderes ou infração a lei, ou ao contrato social" Pela descrição contida no Termo Fiscal, verifica-se que a auditoria fixou-se na última conduta do referido inciso, ou seja: infração a lei ou contrato.

Também aqui, a prevê a responsabilidade tributária transfere-se inteiramente para o substituto, de modo legislação que aquela passa a ser pessoal, plena e exclusiva desses terceiros.

Tais fatos ocorrerão sempre que os substitutos tributários procederem com manifesta malícia contra as pessoas jurídicas que representam, justificando-se, assim, °tratamento mais rigoroso ante a má-fé dos responsáveis.

(...)

Caso a fiscalização, fosse mais diligente ao invés de tentar aplicar a figura da responsabilidade objetiva, pelo simples fato dos imputados serem sócios da pessoa jurídica, verificaria que os referidos sócios, que iniciaram a empresa a mais de 35 (trinta e cinco) anos sempre se ativeram e praticamente se dedicam a parte industrial e produção da empresa, não tendo participação nas escolhas e procedimentos tributários da organização, a qual inclusive tem a sua contabilidade sob a responsabilidade de escritório de contabilidade externo situado em Ribeirão Preto.

(...)

Como então imputar de forma remota a responsabilidade aos sócios da empresa Qual documento, depoimento, termo de constatação etc. foi trazido aos autos? além do contrato social foi trazido aos autos para a configuração do intuito de dolo e a participação de cada um, cabe lembrar que o próprio Supremo Tribunal Federal já consignou que para que seja possível a imputação, as condutas tem que ser individualizadas, para que se possa efetivamente atribuir aos agentes a sua responsabilidade

Com efeito, em se tratando de infrações subjetivas, a culpa, em qualquer dos seus graus, integra a compostura do ilícito, a situação ganha outras proporções. Nessas circunstanciais, o fisco estará incumbido não só da tarefa de comprovar a realização do evento ilícito, como também demonstrar que o infrator, para atingir os fins contrários à ordem jurídica vigente, agiu com dolo ou, no mínimo, culpa. Não se pode esquecer que nas infrações subjetivas o dolo e a culpa não se presumem, provam-se.

(...)

V — Incidência de Juros sobre a multa de ofício

(...)

De acordo com os Autos de Infração, ora impugnados, verifica-se que incidirão juros calculados a taxa SELIC sobre as parcelas cobradas a título de multa, cobrança esta destituída de qualquer previsibilidade legal.

Claro está que a expressão contida na Lei nº 9430/96:

"Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora "que inicia a redação do dispositivo acima transcrito, se refere somente ao valor do principal da obrigação tributária não paga no respectivo vencimento.

O responsável solidário Márcio Wagner Pintão alega em síntese que:

(...)

III- Da improcedência da Sujeição Passiva Tributária

(...)

Inicialmente a autuante transcreve o artigo 121 do Código Tributário Nacional, que sem dúvida, que trata de sujeitos passivos da obrigação tributária:

(...)

Tudo indica que a autuação quer enquadrar a espécie dos sujeitos no inciso "II" quando o próprio texto legal exige : " obrigação decorra de disposição expressa de lei" A registrar o cuidado do legislador ao exigir a necessidade de previsão legal específica, o que não é o caso da peça fiscal ora impugnada, uma vez que quer utilizar, como veremos, de situação completamente dissociada de previsão legal.

Continuando, cita o artigo 135 do Código Tributário Nacional, que trata de responsabilidade de terceiros, pretendendo enquadrar a hipótese no seu inciso III.

(...)

Ora, se as hipóteses de exigência de exação tributária não fossem diferentes, desnecessária a referida súmula, mas o que o CARF pretende consolidar é a exigência de uma exação de sujeitos passivos distintos, logicamente cada um com sua subsunção legal.

Assim, o art. 135 do CTN não tem o condão de incidir em quaisquer hipóteses. Para que possa ser chamado à aplicação, deve haver a prática, de ato para o qual o terceiro detinha poderes ou de ato praticado com infração de lei, contrato social ou estatuto de uma sociedade. Assim, inexistente o ato irregular, descabe invocar-se o artigo em análise.

Tal posicionamento encontra amparo na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, ou seja, trata-se de responsabilidade pessoal.

Claro está que a prova exigida é a efetiva participação do sujeito no ato eu se reputa ilegal.

(...)

Caso a fiscalização, fosse mais diligente ao invés de tentar aplicar a figura da responsabilidade objetiva, pelo simples fato dos imputados serem sócios da pessoa jurídica, verificaria que os referidos sócios, que iniciaram a empresa a mais de 35 (trinta e cinco) anos sempre se ativeram e praticamente se dedicam a parte industrial e produção da empresa, não tendo participação nas escolhas e procedimentos tributários da organização, a qual inclusive tem a sua contabilidade sob a responsabilidade de escritório de contabilidade externo situado em Ribeirão Preto.

(...)

Por fim, cabe registrar, que a tentativa de "criminalizar" uma situação existente apenas no posicionamento do fisco, veja-se que um argumento utilizado pelo

mesmo seria que a empresa e os sócios tendo em vista atuação anterior já "teria consciência" de que seu comportamento fiscal estaria incorreto.

Cabe aqui duas considerações:

a) o fato de ter recebido um lançamento com o qual não concorda conforme exposto na impugnação e recurso voluntário relativos a pessoa jurídica, que obrigaria a ser adotado antes de qualquer decisão de caráter definitivo a adoção dos referidos posicionamentos, medida que se adotada estaria revogando por inutilidade o contencioso administrativo;

b) agravando ainda mais, a postulação da auditoria: quando o primeiro Auto de Infração relativamente aos períodos de 2012 e 2013 foi lavrado, ou seja, em 05/05/2016, o período de 2.015 já estava inclusive escriturado, o que derruba a afirmação da fiscalização que deliberadamente, a empresa "repetiu" a infração.

O responsável solidário Paulo Sérgio Alves Tostes alega em síntese que :

(...)

III- Da improcedência da Sujeição Passiva Tributária

Ora, se as hipóteses de exigência de exação tributária não fossem diferentes, desnecessária a referida súmula, mas o que o CARF pretende consolidar é a exigência de uma exação de sujeitos passivos distintos, logicamente cada um com sua subsunção legal.

Assim, o art. 135 do CTN não tem o condão de incidir em quaisquer hipóteses. Para que possa ser chamado à aplicação, deve haver a prática, de ato para o qual o terceiro detinha poderes ou de ato praticado com infração de lei, contrato social ou estatuto de uma sociedade. Assim, inexistente o ato irregular, descabe invocar-se o artigo em análise.

Tal posicionamento encontra amparo na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, ou seja, trata-se de responsabilidade pessoal.

(...)

Por fim, cabe registrar, que a tentativa de "criminalizar" uma situação existente apenas no posicionamento do fisco, veja-se que um argumento utilizado pelo mesmo seria que a empresa e os sócios tendo em vista atuação anterior já "teria consciência" de que seu comportamento fiscal estaria incorreto.

Cabe aqui duas considerações:

a) o fato de ter recebido um lançamento com o qual não concorda conforme exposto na impugnação e recurso voluntário relativos a pessoa jurídica, que obrigaria a ser adotado antes de qualquer decisão de caráter definitivo a adoção dos referidos posicionamentos, medida que se adotada estaria revogando por inutilidade o contencioso administrativo;

b) E agravando ainda mais, a postulação da auditoria: quando o primeiro Auto de Infração relativamente aos períodos de 2012 e 2013 foi lavrado, ou seja, em 05/05/2016, o período de 2.015 já estava inclusive escriturado, o que derruba a afirmação da fiscalização que deliberadamente, a empresa "repetiu" a infração.

Estas considerações se prestam apenas para mostrar toda a impropriedade das exigências contidas nos no Termo de Sujeição Passiva lavrado em relação a este contribuinte.

Ao Final a Fundação Batatais pugna que :

1- seja acolhido o presente recurso julgando improcedentes os lançamentos tributários como medida de legalidade; 2- Sejam desconsiderados e declarados ineficazes os Termos de Responsabilidade Fiscal lavrados contra seus sócios; 3- Seja declarada a impropriedade da aplicação da multa majorada de 150% (cento e cinquenta) por cento, por absoluta falta de comprovação de evidente intuito de fraude. 5- Seja declarada a inaplicabilidade da utilização da taxa SELIC relativamente a multa de ofício.

Os responsáveis solidários pugnam que sejam desconsiderados e declarados ineficazes o Termo de Responsabilidade Fiscal lavrado.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Márcio José Pinto Ribeiro**, Relator

1 ADMISSIBILIDADE

Os recursos voluntários da Fundação Batatais Ltda e dos responsáveis solidários são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade portanto deles tomo conhecimento.

2 MÉRITO

2.1 DA IMPROCEDÊNCIA DA EXIGÊNCIA E ARGUMENTOS DO ACÓRDÃO

Alega a recorrente que

(...) o regime previsto na Lei 10.485/02 e similares que se "convencionou" intitular de monofásico (o texto da Lei nada enumera), e na verdade constitui-se de um regime plurifásico, ou seja, consiste claramente em um regime não-cumulativo.

Em decorrência, ao verificarmos as peças que compõem a exigência fiscal identifica-se que o autuante apenas aplicou as alíquotas diferenciadas sem considerar que ao migrar o contribuinte para um sistema nitidamente não cumulativo, a este deveria ter sido conferido o direito aos créditos previstos na legislação das contribuições.

O acórdão recorrido assim tratou esta matéria:

No Termo de Verificação Fiscal juntado aos autos às fls. 190/205 a autoridade autuante contextualiza o procedimento fiscal, levado a efeito por meio do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 08.1.13.00-2018-00033-9, o qual teve como escopo a verificação da regularidade na apuração das contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins em relação às operações com autopeças, em especial a correta aplicação de alíquotas.

Conforme o Instrumento Particular de Alteração e Consolidação Contratual, apresentado em resposta à intimação expedida, destaca a fiscalização a atividade econômica exercida pela impugnante:

“A sociedade terá por objeto social as seguintes atividades: fundição de ferro e aço, serviços de usinagem, indústria e comércio de peças e acessórios para veículos automotores, indústria e comércio de máquinas, equipamentos, peças e acessórios para agricultura, pecuária e de uso geral e fabricação de ferramentas” A análise das notas fiscais eletrônicas indicou a fabricação de produtos classificados nas NCM 8409.9915; 8409.9999; 8433.9090; 8708.3090; 8708.4090; 8708.9300; 8708.9990), os quais fazem parte do Anexo I a que se refere o art. 3º da Lei nº 10.485, de 2002.

Afirma a fiscalização que, de acordo com o art. 3º da Lei nº 10.485, de 2002, a contribuinte fiscalizada deveria ter aplicado, nas receitas de vendas de autopeças a fabricantes de veículos, máquinas ou de autopeças, as alíquotas de 1,65% para o PIS e 7,6% para a Cofins, e 2,3% para o PIS e 10,8% para a Cofins quando das vendas a comerciantes atacadistas, varejistas ou consumidores.

Alerta que o dispositivo legal não faz qualquer menção à forma de apuração do IRPJ adotada pelo fabricante ou importador. Diz que a Solução de Consulta Cosit nº 329/2017 dirimiu controvérsia sobre a aplicação das alíquotas diferenciadas previstas na Lei nº 10.485, de 2002, e a utilização de créditos pela pessoa jurídica que apura o IRPJ pelo sistemática do lucro presumido.

No curso do procedimento fiscal foi verificado que a impugnante quando da venda de autopeças utilizou-se das alíquotas para a contribuição do PIS/Pasep e

da Cofins cumulativos, de 0,65% e 3%, respectivamente, o que não se coaduna com o disposto na Lei nº 10.485, de 2002.

Diante disso, a fiscalização lançou os valores correspondentes às diferenças de alíquotas aplicadas pela contribuinte e as determinadas pela Lei nº 10.485, de 2002, de acordo com a operação de venda efetuada.

(...)

Inicialmente, cabe registrar que o § 4º do art. 149 da Constituição Federal, introduzido pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001, dispõe que a lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez. Nessa esteira, a tributação monofásica caracteriza-se por sua concentração em uma só etapa da cadeia produção-consumo (produção, atacado ou varejo), ao passo que a tributação polifásica ou plurifásica incide em todas as etapas do ciclo produção-consumo. Caso o legislador decida estabelecer uma tributação monofásica (concentrada) para algum bem específico, ele deve determinar uma alíquota mais alta do que a aplicável na tributação polifásica, e deve aplicar essa alíquota a uma determinada etapa do ciclo de produção-consumo, pois o objetivo dessa modalidade de tributação é, exatamente, substituir a tributação de todas as etapas do ciclo pela tributação de uma única etapa. É por essa razão que, nas etapas seguintes (ou anteriores, conforme o momento eleito para aplicação da tributação), ficam reduzidas a zero as alíquotas do PIS e da Cofins, na espécie.

Com base no exposto acima, a Lei nº 10.485, de 2002, posteriormente alterada pela Lei nº 10.865, de 2004, institui a tributação concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas hipóteses que menciona:

(...)

Da inteligência dos dispositivos supracitados conclui-se que a legislação não faz qualquer restrição quanto ao regime de apuração, cumulativa ou não cumulativa, para efeito de aplicação das alíquotas diferenciadas previstas no art. 3º da Lei nº 10.485, de 2002.

(...)

Da migração para o sistema não cumulativo efetuada pela fiscalização e o direito aos créditos não cumulativos

Nota-se que a fiscalização lavrou os autos de infração de fls. 207/226 em virtude da insuficiência de recolhimentos decorrente da diferença de alíquotas aplicadas pela contribuinte na apuração das contribuições.

Vê-se que a contribuinte apurou a contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins com base nas alíquotas de 0,65% e 3%, quando, em função dos produtos fabricados (autopeças) estaria sujeita às alíquotas diferenciadas de 1,65% e 2,3% e 7,6% e 10,8%, respectivamente, conforme previsto nos incisos I e II da Lei nº 10.485, de 2002.

Desse modo, a fiscalização refez a apuração das contribuições aplicando as alíquotas de 1,65% (PIS/Pasep) e 7,6% (Cofins) às vendas efetuadas para pessoas jurídicas fabricantes e 2,3% (PIS/Pasep) e 10,8% (Cofins) nas vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores, conforme demonstrados nos Anexos II e III, anexados como arquivo não paginável de acordo com o Termo de Anexação de Arquivo Não-Paginável de fl. 206 e efetuou o lançamento correspondente às diferenças das alíquotas que haviam sido aplicadas pela impugnante, de 0,65% para o PIS/Pasep e 3% para a Cofins.

O ponto central da defesa da impugnante reside no argumento de que, segundo a doutrina, o regime previsto na Lei nº 10.485, de 2002 consiste, na verdade, de um regime plurifásico, no caso, um regime não cumulativo. Assim, diz que o autuante aplicou alíquotas diferenciadas sem considerar que, ao migrar a contribuinte para um sistema não cumulativo deveria ter conferido também o direito aos créditos previstos na legislação das contribuições. Aduz que a fiscalização pretende um regime de tributação que não se reveste nem de natureza cumulativa (por ela adotada) nem como regime não cumulativo, uma vez que não aceita o aproveitamento dos créditos.

Embora assim não entenda a contribuinte, não se constatou a migração para o sistema não cumulativo tampouco a exigência segundo a sistemática não-cumulativa pela fiscalização, mas simplesmente a aplicação da tributação concentrada das contribuições para o PIS e a Cofins, prevista na Lei nº 10.485, de 2002.

Cabe deixar bem claro que o sistema de apuração concentrado/monofásico não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa das contribuições, podendo abranger contribuintes de ambos os regimes. As alíquotas diferenciadas, todavia, não se alteram em decorrência dos regimes (apuração cumulativa ou não cumulativa) a que estão submetidos os contribuintes, sendo a única alteração referente à possibilidade ou não de desconto de créditos.

Como visto, a Lei nº 10.485, de 2002, com a redação da Lei nº 10.865, de 2004, ao estabelecer a tributação concentrada para os fabricantes e importadores de produtos relacionados em seus anexos (autopeças), não fez distinção quanto ao regime de apuração do lucro a que estavam submetidos os contribuintes – se Presumido ou Real – nem quanto à sistemática de apuração das contribuições a que se sujeitavam – cumulatividade ou não. Isso porque instituiu uma nova sistemática, aplicável em função dos produtos importados ou produzidos, e não de considerações sobre o sujeito passivo.

Conclui-se, deste modo, que as disposições da Lei nº 10.485, de 2002, aplicam-se às operações de venda dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei, independentemente do regime de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que esteja submetida a pessoa jurídica, ou seja, tanto para os contribuintes que apuram o IRPJ com base no lucro real quanto para os que optarem pelo lucro presumido.

No tocante à apuração de créditos não cumulativos, é de se ressaltar que as Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, preveem a apropriação de créditos pela sistemática não cumulativa apenas para as empresas que apuram o IRPJ pelo lucro real, sem qualquer referência específica à contribuição monofásica.

Nota-se que a contribuinte optou pela tributação do IRPJ pelo lucro presumido. Não tendo optado pela tributação pelo lucro real, e conseqüentemente pela sistemática não-cumulativa, não pode apropriar-se de créditos para cálculo das contribuições, pois a legislação é cristalina ao prever tal direito apenas àqueles contribuintes que fizessem a opção pelo lucro real

Entendo acertado os fundamentos constantes do acórdão recorrido pelo que adoto-os como razão de decidir.

Aprecio,

Não assiste razão à recorrente.

2.2 DA MULTA AGRAVADA NO PERCENTUAL DE 150%

Alega a recorrente Fundação Batatais Ltda que:

(...)

Os artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 tipificam as condutas caracterizadoras de sonegação e fraude e não há qualquer menção em "praticar reiteradamente" uma conduta que nas vezes anteriores, não foi rotulada de fraude e sonegação, tendo sido exigido o percentual mínimo de 75% (setenta e cinco) por cento.

Segundo quer fazer crer o fisco, a reiteração teria o condão de modificar a natureza das condutas, o que não foi previsto em nenhum dispositivo legal, e nunca é demais lembrar que em se tratando de penalidade, o princípio da tipicidade cerrada é de observação obrigatória.

Todavia o que fere de morte as alegações da fiscalização e que deve ter passado ao largo da sua observação é que o período objeto deste lançamento, ou seja na de 2015, já tinha sido escriturado quando da autuação anterior levada a efeito no ano de 2016, o que tornaria impossível o efeito "pedagógico" que o fisco julga que teria que ser observado por este impugnante, em relação às autuações anteriores.

Consta do acórdão recorrido que:

A fiscalização aplicou o percentual de multa de 150% prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em razão da evidência de dolo na ação da contribuinte com o intuito de reduzir o tributo a ser recolhido. Enfatiza a fiscalização a reiterada ação do sujeito passivo, haja vista o uso do mesmo artifício nos processos nº 13855.000791/2010-49 e nº 13855.720841/2016-01, e a decisão desfavorável em primeira instância obtida no processo judicial nº 0001687-

35.2010.4.03.61.13. evidenciando-se o intuito de fraude. Não se trata de erro escusável.

(...)

Em que pesem os argumentos expostos, não procede o pleito da contribuinte em ver afastada a multa agravada no percentual de 150%.

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece:

(...)

Como é possível constatar, a legislação é clara: nos casos de lançamento de ofício deve ser aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, sendo essa multa duplicada nos casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que dispõem:

(...)

No caso em tela, entende-se que o relato fiscal denota o intuito de fraude na conduta da contribuinte, como se demonstra a seguir.

Ao compulsar o processo administrativo fiscal - PAF nº 13855.000791/2010-49, constata-se a existência de ação fiscal efetuada em 2010 junto à impugnante para a verificação das alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins quando da venda de autopeças, referente aos anos de 2005 e 2006. Da mesma forma que os autos de infração ora tratados, no citado processo (nº 13855.000791/2010-49) foram lavrados autos de infração em razão da insuficiência de recolhimento das contribuições, decorrentes da aplicação de alíquotas menores (0,65% para o PIS e 3% para a Cofins) do que aquelas previstas na Lei nº 10.485, de 2002. Na época, entendia a interessada que as empresas que tributam o IRPJ pelo lucro presumido não se subsumem aos preceitos da Lei nº 10.485, de 2002, e apresentou a sua defesa nessa direção, bem como impetrou o Mandado de Segurança nº 0001687-35.2010.4.03.61.13, com pedido de liminar, para que lhe seja garantido o direito de aplicar as alíquotas de 0,65% e 3% (PIS e Cofins, respectivamente), durante o período em que permanecer na tributação pelo lucro presumido. Ressalte-se que o pedido de liminar no referido Mandado de Segurança foi indeferido, em 06 de abril de 2010, e a sentença de primeira instância denegou a segurança. Em 2015, a contribuinte requereu o parcelamento dos débitos lançados nos autos de infração. É importante destacar que no Relatório Fiscal referente ao PAF nº 13855.000791/2010-49 a fiscalização faz menção a diversas Soluções de Consulta, dentre as quais, as SC nº 491/2006; nº 501/2006 e nº 180/2008, todas uníssonas no sentido de que, independentemente do regime utilizado para a apuração do imposto de renda, as pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002, estão sujeitas às alíquotas previstas no art. 3º da Lei nº 10.485, de 2002.

Da mesma forma, o PAF nº 13855.720841/2016-01, também trata da ação fiscal efetuada em 2015 junto à empresa impugnante para a verificação da aplicação das alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins dos anos de 2012 e 2013, constatandose novamente a aplicação indevida de alíquotas, em desconformidade com a Lei nº 10.845, de 2002. Novamente, foram lançados valores a recolher em razão da insuficiência de recolhimento decorrentes da diferença das alíquotas aplicadas. Em 2017, foi apresentado requerimento de desistência da impugnação apresentada para a inclusão no Programa da Regularização Tributária (PERT).

Pelo exposto, vê-se que a contribuinte insiste, deliberadamente, na aplicação das alíquotas cumulativas, de 0,65% e 3% para o PIS/Pasep e da Cofins, quando da venda de autopeças, contrariamente à Lei nº 10.485, 2002, e ao posicionamento da RFB, manifestada nas Soluções de Consulta citadas nos processos anteriores, as quais já esclareceram a forma pela qual deveriam ser recolhidas as contribuições.

Nota-se que, desde 2010, quando da conclusão da ação fiscal de que trata o processo nº 13855.000791/2010-49, a contribuinte tem pleno conhecimento de que as alíquotas que vem utilizando, quando da venda de autopeças, não estão em consonância com a legislação correlata e, mesmo assim, insiste na aplicação de alíquotas menores do que as determinadas pela Lei nº 10.485, de 2002.

A conduta recorrente da impugnante, sem respaldo da legislação ou medida judicial a lhe amparar, revela a intenção de reduzir o tributo a ser recolhido, caracterizando a ocorrência de fraude, esta entendida como a conduta dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, de modo a reduzir o montante do imposto devido, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, cabendo a aplicação da multa agravada de acordo com o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Entende-se assim como o acórdão recorrido que a recorrente agiu com infração à Lei visto que ao adotou o regime cumulativo e que desde 2010, quando da conclusão da ação fiscal de que trata o processo nº 13855.000791/2010-49, a contribuinte tem pleno conhecimento de que as alíquotas que vem utilizando, quando da venda de autopeças, não estão em consonância com a legislação correlata e, mesmo assim, insiste na aplicação de alíquotas menores do que as determinadas pela Lei nº 10.485, de 2002.

Porém há que se observar que o STF em casos de sonegação, fraude ou conluio as multas punitivas não podem ultrapassar o patamar de 100% sobre o valor dos tributos conforme Tema 863:

Tese de julgamento

“Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por

cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23”.

Observa-se também as alterações trazidas pela Lei nº 14.689/2023 ao § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, mormente no que diz respeito a possível aplicação do instituto da retroatividade benigna de que trata o art. 106, II, “c”, do CTN.

Aprecio,

Não se verifica nos autos que tenha havido a reincidência definida no art. 44, § 1-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23 pelo que aplica-se a redução da multa para 100%.

Assiste razão à recorrente no sentido de redução da multa para 100% do valor devido em conformidade ao TEMA 863 do STF.

2.3 INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Alega a recorrente Fundação Batatais Ltda que:

Claro está que a expressão contida na Lei nº 9430/96:

"Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora "que inicia a redação do dispositivo acima transcrito, se refere somente ao valor do principal da obrigação tributária não paga no respectivo vencimento.

O acórdão recorrido assim dispôs sobre este tópico:

De qualquer modo, esclareça-se que, ao contrário do alegado, incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício, bem como o cálculo destes juros considerando a taxa Selic de acordo com a Súmula CARF nº 108, vinculante conforme a Portaria ME nº 129:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Em suma, apesar de não constituir litígio no presente processo, entende-se como correta a exigência de (em sendo aplicados) juros, calculados com base na taxa Selic, sobre multas de ofício lançadas.

Entende-se correto o acórdão recorrido neste ponto pelo que adoto seus fundamentos como razão de decidir. Aplica-se a Súmula CARF nº 108

Aprecio,

Não conheço deste tópico.

2.4 DA SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA

Embora a recorrente também tenha trazido argumentos pelo afastamento da responsabilidade solidária cabe neste tópico analisar as alegações e os pedidos dos responsáveis tributários no sentido de que “a responsabilidade do art. 135 do CTN é pessoal e não solidária, como constou no Auto de Infração e que deve existir a prova da efetiva materialidade dos atos imputados.

Os responsáveis solidários alegam que:

Por fim, cabe registrar, que a tentativa de "criminalizar" uma situação existente apenas no posicionamento do fisco, veja-se que um argumento utilizado pelo mesmo seria que a empresa e os sócios tendo em vista atuação anterior já "teria consciência" de que seu comportamento fiscal estaria incorreto.

Cabe aqui duas considerações:

a) o fato de ter recebido um lançamento com o qual não concorda conforme exposto na impugnação e recurso voluntário relativos a pessoa jurídica, que obrigaria a ser adotado antes de qualquer decisão de caráter definitivo a adoção dos referidos posicionamentos, medida que se adotada estaria revogando por inutilidade o contencioso administrativo;

b) E agravando ainda mais, a postulação da auditoria: quando o primeiro Auto de Infração relativamente aos períodos de 2012 e 2013 foi lavrado, ou seja, em 05/05/2016, o período de 2.015 já estava inclusive escriturado, o que derruba a afirmação da fiscalização que deliberadamente, a empresa "repetiu" a infração.

O acórdão recorrido assim tratou esta matéria:

Nota-se que o art. 135 do CTN, acima reproduzido, preceitua que os diretores e gerentes das sociedades são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Trata-se, outrossim, de responsabilidade solidária existente entre o administrador e a sociedade, não havendo exoneração de pessoa jurídica porquanto esta iria beneficiar-se da conduta ilícita ou irregular praticada pelos seus diretores e gerentes.

É sabido também que, em razão da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, o patrimônio desta não se comunica com o patrimônio dos sócios. Isso porque, a personalidade jurídica protege o patrimônio pessoal dos sócios dos riscos da atividade comercial, garantindo àqueles que se associem, a integridade dos bens que não integram a sociedade. Sendo assim, é o patrimônio da PJ que responde pelos atos praticados por ela e não o de seus sócios e/ou administradores.

O problema que se apresenta, todavia, é que, na prática, sob o escudo da autonomia, os sócios se utilizam da pessoa jurídica para a prática de fraudes. Exatamente, por isto, a autonomia da pessoa jurídica não autoriza o sócio administrador a agir sem risco de ser chamado para responder perante o Fisco por seus atos. A utilização de fins ilícitos para deixar de pagar tributos justifica a inclusão do administrador como responsável tributário, nos termos do art. 135 do CTN.

No caso, não há dúvidas de que os sócios administradores devem ser responsabilizados solidariamente haja vista que agiram com infração à lei, ao permitir a aplicação de alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins menores do que as previstas na Lei nº 10.485, de 2002, cientes de que essa conduta não era condizente com a legislação correlata e acarretaria a redução do montante devido dessas contribuições, conforme detalhado no subtítulo "**Da qualificação da multa de ofício**", deste Acórdão.

Desse modo, não permanecem dúvidas de que a situação subsume-se no inciso III do art. 135, do CTN. E, note-se, que o ato ilícito dos dirigentes, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas, consoante o Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, cujo excerto é reproduzido abaixo, pode ser tanto culposo quanto doloso, sendo que ambos satisfazem a hipótese de responsabilização pessoal acima.

"59.A respeito da necessidade de presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de 'infração de lei' (= ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso(não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa). Logo, se a lei e a jurisprudência não separaram as hipóteses de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa.

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

- a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;
- b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência

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

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

e) O ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária pode ser tanto culposo quanto doloso;

f) A prova da prática de ato ilícito por parte do administrador compete à Fazenda Pública (salvo normas especiais probatórias, como a relativa à CDA).

61. De tudo isso, é importante guardar que o ‘sócio-gerente’, de acordo com a jurisprudência hoje aceita pelo STJ, torna-se responsável não por ser ‘sócio’, mas por ter cometido ato ilícito enquanto ‘gerente’. Em verdade, a condição de sócio é irrelevante. Dois são os elementos verdadeiramente relevantes para sua responsabilização: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição. Por ser administrador e ter cometido infração à lei, pode o terceiro ser responsabilizado; não por ser sócio. Destarte, podemos afirmar com segurança que, segundo o entendimento firmado no STJ, o administrador é chamado a pagar o crédito tributário da pessoa jurídica administrada em forma de responsabilidade por ato ilícito.” (Grifou-se)

Assim, nos termos do inciso III do art. 135 do CTN, pode-se dizer que a responsabilização pessoal (dos dirigentes, gerentes, administradores e representantes das pessoas jurídicas) ocorre na presença de dois elementos a saber: a condição de gerente, dirigente ou administrador da empresa (sem a necessidade de que ele seja sócio da empresa) e o cometimento de ato ilícito nessa condição. Ressalta-se, também, como já dito, que o ato ilícito pode ser tanto culposo como doloso, não sendo imprescindível, portanto, que o administrador, para fins de responsabilização tributária, tenha praticado diretamente o ato ilícito, sendo suficiente que apenas o tenha tolerado, quando em condição de interferir para evitar a sua ocorrência.

Em conclusão, constata-se que as atribuições de responsabilidade solidária tributária realizadas pela fiscalização devem ser mantidas, uma vez que os sócios administradores cometeram ato ilícito, em afronta a legislação tributária, conforme detalhamento acima, com incidência no inciso III do art. 135 do CTN.

Conforme consta do acórdão recorrido no que se refere a qualificação da multa:

A conduta recorrente da impugnante, sem respaldo da legislação ou medida judicial a lhe amparar, revela a intenção de reduzir o tributo a ser recolhido, caracterizando a ocorrência de fraude, esta entendida como a conduta dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, de modo a reduzir o montante do imposto devido, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502, de

1964, cabendo a aplicação da multa agravada de acordo com o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Dessa forma entendo acertado o acórdão recorrido como cujos fundamentos concordo e adoto como razão de decidir.

Aprecio,

Não assiste razão aos recorrentes responsáveis solidários.

3 CONCLUSÃO

Por todo o exposto voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário da Fundação Batatais e, no mérito, na parte conhecida, DAR PROVIMENTO PARCIAL para reduzir a multa para o percentual de 100% conforme TEMA 863. Conhecer dos recursos voluntários do responsáveis solidários e , no mérito NEGAR PROVIMENTO mantendo a responsabilização dos Administradores Márcio Wagner Pintão e Paulo Sérgio Alves Tostes

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro