



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

Processo nº 10932.720125/2016-68
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-002.678 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2018
Matéria IRPJ E REFLEXOS
Recorrentes KARMANN GHIA AUTOMOVEIS, CONJUNTOS E SISTEMAS EIRELI
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

CIÊNCIA POR EDITAL. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA.

É intempestiva a impugnação apresentada após o prazo estabelecido na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Valendo-se da intimação por edital, o termo inicial de 30 (trinta) dias tem por início o 15º (décimo quinto) dia após a sua publicação no endereço da administração tributária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

SUJEIÇÃO PASSIVA. ADMINISTRADORES E PROCURADORES.

A mera qualificação de sócio, administrador, gerente ou procurador não enseja a imputação de responsabilidade pessoal ou solidária, devendo o fisco motivar e comprovar a prática de ato com excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social ou caracterizar interesse comum, o que não restou demonstrado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário do contribuinte/autuado; e negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Henrique Marotti Toselli, Ailton Neves da Silva (Suplente convocado), Bárbara Santos Guedes (Suplente convocada), Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro José Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de Autos de Infração (fls. 1.142/1.220) que exigem IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e COFINS), em razão **(i)** da glosa de exclusões fiscais para os anos calendário de 2011 e 2012; e **(ii)** de arbitramento do lucro em relação ao ano-calendário de 2013.

De acordo com o Termo de Descrição dos Fatos (fls. 1.089/1.130), as infrações foram assim motivadas:

[...]

10. Da Irregularidade - Exclusões na Apuração do Lucro Real

A Contribuinte devidamente intimada não apresentou documentação hábil e idônea que justificasse os valores levados a efeito a título de exclusões do lucro líquido na apuração do lucro real para os anos calendários de 2011 e 2012. Esclarecemos que para 2013 o tratamento desta questão será abordado em Tópico próprio, pela ausência de regular escrituração contábil.

No primeiro atendimento da contribuinte sobre esta questão, ainda no curso da "ação fiscal de Diligência", havia apresentado alegações e decomposição do valor excluído, citando alguns lançamentos contábeis, que ao serem verificados pela Fiscalização na Escrituração Contábil Digital - ECD, constatou-se serem inexistentes.

No aprofundamento da questão, conforme consta item 3 do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, lavrado em 04/07/2016, pelo qual solicitávamos esclarecimentos pertinentes e apresentação de elementos probatórios das alegações, até o momento não obtivemos manifestação da contribuinte.

Diante desta circunstância e da impossibilidade de se validar tais exclusões do lucro líquido na apuração do lucro real, diante do fato de que as seguintes verificações realizadas nos lançamentos escriturados na ECD que se interagem às exclusões, assim definidos:

- *de como determinado valor havia sido levado a efeito no cômputo do lucro líquido;*
- *a identificação de sua natureza;*

- a ratificação de que a natureza em questão não está sob o âmbito da incidência tributária;
- se o ato/fato contábil que o acoberta já não foi desonerado sob outra tarja (outros custos, outras despesas);
- e, principalmente, para preservar os interesses da Fazenda Nacional

é que serão glosados os valores informados pelo contribuinte a título de outras exclusões na apuração ex-offício do lucro real, assim detalhado:

Para o ano calendário de 2011, na DIPJ/2012, nº declaração 977348, nº recibo 19.49.69.46.32, entregue em 28/06/2012, cuja Ficha 09A, Linha 78 informa o valor R\$ 30.006.830,38; e,

Para o ano calendário de 2012, na DIPJ/2013, nº declaração 1066655, nº recibo 30.14.72.96.24, entregue em 27/06/2013, cuja Ficha 09A, Linha 87 informa o valor R\$ 12.294.581,89.

11. Da Irregularidade - Falta de Escrituração Contábil em 2013 - Lucro Arbitrado

O fato de a contribuinte não ter entregue a Escrituração Contábil Digital - ECD para o ano calendário de 2013, fica caracterizado a falta de escrituração contábil da contribuinte.

Logo, fica configurada e caracterizada uma das hipóteses legais para que se desconsidere a opção de apuração do resultado desta contribuinte da modalidade do lucro real para a adoção das determinações legais imposta pelo artigo 530 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), ou seja, a apuração do resultado pela modalidade do Lucro Arbitrado em consonância com as disposições do artigo 47 da Lei 8.981/95 e do artigo 1º da lei 9.430/96.

Assim sendo, as condutas: de não entrega da escrituração contábil e a falta de entrega dos elementos comprobatórios que dão sustentação à escrituração da contribuinte impossibilitam quaisquer verificações de validade dos registros que informa em sua DIPJ/2014 - ano calendário de 2013.

O critério a ser adotado ex-offício na apuração do resultado pela modalidade do lucro arbitrado será a aplicação de percentual sobre a receita bruta conhecida. Este percentual está definido em função da natureza da atividade econômica desempenhada pela contribuinte, no caso "a fabricação e distribuição, inclusive intermediação na compra e venda de: veículos e partes destes, entre outras", conforme consta de seu objeto social e atento às determinações do artigo 532 do RIR/99.

Sendo assim, temos para o caso em concreto a fixação do percentual de 9,6 % (nove inteiros e seis décimos por cento) a ser aplicado na apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ) e de 12,0 % (doze por cento) na

apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Outro ponto legal a ser esclarecido é a identificação da "receita conhecida" desta contribuinte no período de apuração.

Nesta questão, temos que a receita conhecida será a receita registrada pelas notas fiscais eletrônicas que emitiu, sob as operações de receitas da venda no mercado interno de produtos de fabricação própria e de receitas da revenda de mercadorias. Por óbvio, levadas a efeito eventuais devoluções de vendas também registradas pelas notas fiscais eletrônicas em que conste como destinatário e que foram emitidas por seus clientes.

A Fiscalização apurou as receitas de vendas/revendas com base nos arquivos das notas fiscais eletrônicas de saídas por ela emitidas. Elas foram baixadas diretamente do Sistema Público Bx.

Para a apuração das devoluções de vendas de produtos ou de revendas de mercadorias, a Fiscalização levou a efeito os registros de sua Escrituração Fiscal Digital (EFD - ICMS/IPI).

Sendo assim e para demonstrar os valores apurados ex-ofício da Receita Conhecida da contribuinte para o ano calendário de 2013 elaboramos 03 (três) anexos, assim denominados:

- Receita Conhecida Advinda das NFe em 2013 (03 fls.);*
- Devolução de Vendas em 2013 - dados da EFD ICMS/IPI (01 fls.);*
- Receita Conhecida para Efeitos de Arbitramento de Lucro (01 fls.);*

Os dois primeiros demonstrativos indicam: o período de apuração, o código do CFOP e sua descrição, o valor total da nota fiscal, o valor total do IPI destacado e o valor total da nota fiscal sem o IPI.

No terceiro demonstrativo compilamos por período de apuração, transcrevendo os dados valorados dos dois anteriores, acrescentando a coluna denominada de Receita Conhecida, que resultou da simples operação de subtração: valores das vendas diminuídos dos valores das devoluções, com respeito ao IPI destacado em ambas operações.

Destacamos dois pontos sob o aspecto fiscal: primeiro, que o valor da receita conhecida apurado para o ano calendário de 2013 reflete o valor informado pela contribuinte na DIPJ 2014/2013, Ficha 07A, linha 03 sob a denominação: Receita de Venda de Produto de Fabricação Própria no Mercado Interno; consequentemente, esta foi a razão pela qual a Fiscalização não gerou excessivos demonstrativos individualizando os dados de cada nota fiscal eletrônica que emitiu ou a ela foi destinada, vez que a apuração ex-ofício está condizente e ratificada pela informação que a própria contribuinte havia prestado por meio da DIPJ.

O outro ponto, se refere ao fato de informar os valores apurados da receita conhecida em períodos de apuração mensal, enquanto que o lucro arbitrado se dá em períodos trimestrais. Esta circunstância não resulta em prejuízo para a contribuinte e se torna necessária para a correta apuração das Contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS no período, cujas infrações de falta de declaração e ou de recolhimento são reflexas ao do cumprimento da obrigação principal relativa ao IRPJ.

Melhor explicando, o período de apuração destas contribuições é mensal, independente da modalidade de apuração: se não cumulativa quando o resultado é apurado pelo lucro real ou se cumulativa sob a apuração pelo lucro arbitrado,

Para as apurações do Lucro Arbitrado e da Base de Cálculo da CSLL, simplesmente, serão agrupados os valores mensais que demonstramos em cada qual dos trimestres calendário.

*Os valores apurados mensalmente a título de **RECEITA CONHECIDA** do demonstrativo constam discriminados nas respectivas folhas de continuação dos Autos de Infração do IRPJ, da CSLL, do PIS/Pasep e da COFINS.*

Para a apuração dos valores devidos para a Fazenda Nacional foram considerados os débitos já declarados pelas DCTF do ano calendário de 2013, isto para as Contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS. Recordamos que nada havia declarado a título de IRPJ e CSLL.

Como decorrência da autuação, foi aplicada multa de ofício qualificada e agravada (de 225%, portanto) e foram incluídos como responsáveis solidários os Senhores Victor Carlos Monteiro Paiva, Antônio Campello Haddad Filho, Sebastião Luis Pereira Lima, Eudes Maria Regnier Pedro José de Orleans e Bragança, Jonas Hipólito de Assis e Maristela Astorri Nardini, sob a seguinte justificativa:

15. Da Responsabilidade por Infrações da Legislação Tributária e a ação ou omissão dolosa, para caracterizar a correta aplicação da penalidade.

[...]

O cerne da questão está na "ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente" a circunstância legal que indica para definir o Dolo, a Fraude ou o Conluio.

Por óbvio que as pessoas naturais que administram a contribuinte buscam elevar as margens de lucratividade empresarial. Contudo, para o caso de se utilizar do mecanismo de redução indevida da despesa tributária, cria-se a necessidade de produzir mascaras artificiais que encubram as verdadeiras situações de fato, como única possibilidade de aumentar a possibilidade de êxito em seu propósito.

Assim sendo, ressaltamos as diversas situações constatadas na execução dos procedimentos da Auditoria, que dizem respeito à conduta de seus administradores:

(i) em que registra em sua apuração do lucro real exclusões; que intimado ao esclarecimento apresenta alegações com demonstrativos de contas contábeis inexistentes em sua regular escrituração para os anos calendários de 2011 e 2012; que tais exclusões acarretam apuração de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL; que nada apresenta de documentação comprobatória de seu intento de ver os valores excluídos do lucro líquido na apuração do lucro real; conduta que se caracteriza como a de redução dos tributos.

(ii) em que não mantém escrituração contábil regular para o ano calendário de 2013; que contrata profissional com a especificidade para tal intento e o nomeia como procurador; que o procurador ou a administração leva tal circunstância a registro junto a JUCESP, antes e depois do feito, assinalando o cumprimento integral da entrega dos arquivos digitais de sua escrituração; que de fato nada entrega ou que entrega único arquivo da ECD Auxiliar para o mês de janeiro, cujo conteúdo fica restrito aos dados cadastrais e meia dúzia de lançamentos desconexos com a realidade da atividade empresarial do período; conduta que se caracteriza como a de se afastar do conhecimento da Administração Tributária os registros obrigatórios da atividade empresarial por ela desenvolvida.

[...]

Enfim, a caracterização da ação ou omissão dolosa no âmbito tributário não fica restrita a constatação de utilização de documentos inidôneos ou de documentos portadores de falsidades materiais ou ideológicas, ela vai além destes propósitos.

A obtenção do intento "de nada recolher" ou "de nada declarar" ou de postergar a exigibilidade dos tributos incidentes nas operações desenvolvidas pela contribuinte, que serão objeto da constituição do crédito tributário ex-ofício e decorrem das irregularidades constatadas nos períodos sob Auditoria, aliadas as circunstâncias caracterizadas pelas condutas e pelos subterfúgios que assinalamos, que foram utilizados pela contribuinte com a finalidade de neutralizar a carga tributária incidente sobre suas operações e sobre a sua massa salarial são os elementos que tipificam "a ação ou omissão dolosa" desta associação de pessoas naturais, que por consequência das disposições legais contidas no inciso I e no §1º, ambos da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, determinam que o percentual da multa a ser aplicada deverá ser duplicado.

Por outro lado, ainda temos que pessoas naturais agiram sob o manto inicial do chamado Grupo Brasil e na Administração da G Brasil SA, sob o comando dos Srs. Sebastião Luis Pereira de Lima, CPF 855.844.798-53 e Antonio Campello Haddad Filho, CPF 990.920.778-87 que eram os administradores da "Karmann Ghia" no início do período sob ação Fiscal; Na sequência em

decorrência dos atos societários e pelo ingresso nos quadros sociais das empresas, tanto na condição de pessoa física bem como na qualidade de ser o representante das pessoas jurídicas envolvidas, da qual é detentor de cotas societárias temos o Sr. Jonas Hipólito de Assis, CPF 046.571.698-90; seguidos pelos ingressos do Sr. Eudes Maria Regnier Pedro José de Orleans e Bragança, CPF 031.685.067-53; e Sra. Maristela Astorri Nardini, CPF 221.106.238-53, todas na condição de que praticaram atos com excesso de poderes e atos que infringiram a lei tributária, portanto são pessoalmente responsáveis e serão indicados como sujeitos passivos solidários da obrigação tributária lançada em desfavor da contribuinte, nos termos do artigo 135 da Lei 5.172/66.

E ainda, sob este aspecto da sujeição passiva solidária, além destas pessoas naturais retro indicadas que estiveram à frente da Administração da contribuinte na condição de integrar o corpo societário da Karmann Ghia ou de ser seu administrador, temos às disposições que tratam do interesse em comum na situação, envolvendo as pessoas naturais que mantiveram conduta para que a contribuinte obtivesse o resultado de "nada recolher ou de nada declarar", segundo os ditames do artigo 124 do CTN, com as devidas redações dadas pela legislação subsequente.

Nesta direção, além dos indicados temos adicionalmente o Sr. Victor Carlos Monteiro Paiva, CPF 487.705.908-34, que qualificado como procurador da contribuinte nos exatos termos do que consta registrado nos assentos da JUCESP; que mantinha o dever de cumprir com as prestações de informações para com a RFB; que levou ao registro da JUCESP a informação de que cumpriu de forma integral com a incumbência de ter prestado as informações, contudo sem "nada ter entregue", conforme descrito pormenorizadamente em Tópicos anteriores, aliado ao fato de que mantém relação direta com os interesses daqueles que constam no quadro societário da Karmann Ghia, vez que é o responsável das seguintes empresas pelo preenchimento das DIPJ 2013 e DIPJ 2014 da G Brasil Participações SA; DIPJ 2014 da ILP Participações SA, esta inclusive em que o Sr. Jonas Hipólito de Assis é o detentor dos 100% de participação do capital social; razão pela qual deve também ser submetido a sujeição passiva solidária das obrigações tributárias lançadas de ofício para o ano calendário de 2013.

A regulamentação da responsabilidade dos administradores da pessoa jurídica está estabelecida no Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), que assim dispõe:

Art. 207. Respondem pelo imposto devido pelas pessoas jurídicas transformadas, extintas ou cindidas (Lei n. 5.172, de 1966, art. 132, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 5):

...

V - os sócios, com poderes de administração, da pessoa jurídica que deixar de funcionar sem proceder à liquidação, ou sem apresentar a declaração de rendimentos no encerramento da liquidação.

Parágrafo único. Respondem solidariamente pelo imposto devido pela pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 52, § 12):

...

III - os sócios com poderes de administração da pessoa jurídica extinta, no caso do inciso V.

Além do interesse na situação nos termos do artigo 124 do CTN dos Sr. Eudes Maria Regnier Pedro José de Orleans e Bragança e da Sra. Maristela Astorri Nardini, eles são alcançados pelo Inciso III do Parágrafo Único do artigo 207 do Decreto nº 3.000/99, vez que momento da paralisação abrupta que se deu com o abandono da atividade empresarial, havia litigância na área judicial entre estes dois administradores a respeito da alienação das cotas societárias ocorridas, por meio do processo 102898191.2014.8.26.0564 da 3ª Vara Cível de São Bernardo do Campo/SP, logo sob o aspecto da responsabilidade dos administradores nesta circunstância ficam ambos submetidos a sujeição passiva solidária.

O TVF, por fim, ainda relata que:

16. Da Decretação da Falência em 22/11/2016

O Juiz Dr. Gustavo Dall'Olio da 8ª Vara Cível de São Bernardo do Campo/SP nos autos do processo 1016164-24.2016.8.26.0564 proferiu sentença aos 22/11/2016 e decidiu pela procedência do Pedido, decretando a Falência de "Karmann Ghia".

Ele nomeou como administrador a LASPRO CONSULTORES LTDA, para desempenhar as funções na forma do inciso III do caput do art. 22 da Lei nº 11.101/2005, sem prejuízo do disposto na alínea a do inciso II do caput do art. 35 da Lei, com sede a Rua Major Quedinho, nº 111, apto 18, bairro Consolação, São Paulo/SP, CEP 01050-030, representada pelo Dr. Oreste Nestor de Souza Laspro -OAB-SP nº 98.628/SP.

A contribuinte principal (Karmann Ghia) e a pessoa física Maristela Astori Nardini foram intimadas dos Autos de Infração por edital, cujas cópias encontram-se, respectivamente, às fls. 1.356 (Edital SEFIS n. 94/2016) e 1.349/1.350 (Edital SEFIS n. 91/2016).

A empresa apresentou defesa (fls. 1.958/1.984) no dia **31/01/2017** (fls. 1.957). Entende ser necessária a conversão do julgamento em diligência a fim de que lhe seja dada a oportunidade de atender as exigências da fiscalização, sob pena de acarretar a nulidade dos Autos.

Quanto às exclusões que levaram as exigências de IR e CS dos AC 2011 e 2012, sustenta que elas dizem respeito à reversão de provisões de honorários advocatícios e de

recuperação de tributos, encontrando amparo na legislação e na jurisprudência administrativa federal.

Em relação ao AC 2013, registra que o arbitramento é medida excepcional e que deveria ser utilizada apenas quando não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo, nos termos do artigo 148 do Código Tributário Nacional.

Complementa que a autoridade autuante poderia perfeitamente apurar o efetivo lucro líquido do período e lançar apenas eventuais diferenças de recolhimento identificadas.

Aduz que não atendeu à intimação, uma vez que não fora devidamente intimada, uma vez que seu estabelecimento estava interditado. A própria fiscalização reconheceu a credibilidade das informações constantes na DIPJ/2013 ao utilizar o valor da receita informada na DIPJ como base para o arbitramento. Esta própria constatação demonstra claramente que, embora não tenha apresentado a ECD referente ao período, há regular escrituração contábil e fiscal.

Afirma também que a falta de transmissão da ECD não significa necessariamente a inexistência de escrituração contábil, o que afasta o método do arbitramento.

Questiona, ainda, que a multa foi indevidamente qualificada e agravada, além de revelar-se confiscatória.

A solidária Maristela Astori Nardini não impugnou os lançamentos.

As demais pessoas físicas, intimadas por via postal, apresentaram defesas tempestivas (Victor Carlos Monteiro Paiva - fls. 1.378/1.422; Antonio Campello Hadad Filho - fls. 1.544/1.597; Sebastião Luis Pereira de Lima - fls. 1.604/1.657; Eudes Maria Regnier Pedro de Orleans e Bragança - fls. 1.672/1.692; e Jonas Hipólito de Assis - fls. 1.809/1.828), alegando, em resumo, que não houve indicação individualizada por parte da fiscalização de quais teriam sido as omissões ou atos praticados com dolo, excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que macula os lançamentos.

Em Sessão de 25 de maio de 2017, a 4ª Turma da DRJ/BHE, por unanimidade de votos, não conheceu da impugnação da pessoa jurídica, por intempestiva; considerou não impugnada a responsabilidade solidária da pessoa física Maristela Astorri Nardini, por falta de apresentação de defesa; e julgou procedentes as impugnações apresentadas pelas pessoas físicas Victor Carlos Monteiro Paiva, Antonio Campello Hadad Filho, Sebastião Luis Pereira de Lima, Eudes Maria Regnier Pedro de Orleans e Bragança e Jonas Hipólito de Assis, afastando a responsabilidade solidária.

A ementa da decisão recebeu a seguinte redação:

CIÊNCIA POR EDITAL. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA.

É intempestiva a peça impugnatória ofertada após o decurso do prazo estabelecido na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Nesse caso, a defesa apresentada não

caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do processo e nem comporta julgamento de primeira instância quanto às alegações de mérito. Para efeito de contagem do prazo de 30 dias para impugnar, considera-se feita a intimação 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado para tanto.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Nos termos do art. 124, I e do art. 135, III do CTN, a sujeição passiva solidária exige indicação de ato de infração à lei ou ao contrato social, acompanhada de provas que demonstrem de forma inequívoca a atuação pessoal do sujeito responsabilizado ao referido ato.

A devedora principal (pessoa jurídica) foi cientificada da decisão em 29/06/2017 e interpôs recurso voluntário (fls. 2.281/2.304) em 25/07/2017 (fl. 2.278), por meio do qual pleiteia a nulidade do edital em razão da ausência de publicação e de existência de rasuras manuais quanto à data de afixação para definir a contagem do prazo.

Aduz, ademais, que o termo inicial da defesa, na verdade, corresponderia ou à data de vista do processo, o que ocorreu em **05/01/2017**, ou por ocasião da intimação do Sr. Eudes, o que ocorreu em **07/07/2017** (sexta-feira), e não em **29/12/2016** (15 dias do edital) , como foi considerado pela DRJ.

Quanto ao afastamento da indicação dos responsáveis solidários, houve recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Do recurso voluntário

O recurso voluntário questiona a conclusão acerca da intempestividade da defesa da contribuinte, que foi assim fundamentada pela decisão de piso:

Tendo a pessoa jurídica tomado ciência do lançamento de ofício em 29/12/2016, quinze dias após a publicação do Edital SEFIS nº 94/2016, em 14/12/2016, a contagem do prazo para apresentação da defesa começou a fluir a partir do dia 30/12/2016, sexta-feira, e terminou no dia 28/01/2017, sábado.

Sendo sábado, um dia não útil, o prazo de trinta dias encerrou-se de fato, no primeiro dia útil após o dia 28/01/2017, ou seja no dia 30/01/2017. A interessada apresenta sua defesa no dia 31/01/2017, depois de transcorrido mais de trinta dias, contados da ciência do lançamento de ofício.

O argumento da impugnante de que tomou ciência da lavratura dos autos de infração mediante diligência por ela efetuada no CAC e, portanto, esta seria a data inicial para contagem do prazo para apresentação de defesa, não encontra respaldo legal.

Por tudo que se encontra exposto, encaminho o meu voto no sentido de não conhecer da impugnação, por intempestiva.

Com efeito, a intimação da empresa por edital foi feita em razão da paralisação das atividades empresariais e invasão da sua sede por determinado Sindicato, conforme atestado pela fiscalização às fls. 161/170, 673/679 e 2.133/2.230 e corroborado pela empresa no recurso voluntário (fls. 2.285), nos seguintes termos:

À época da lavratura da autuação, a sede da Recorrente encontrava-se invadida pelo Sindicato dos Metalúrgicos do ABC desde meados de maio de 2016. A situação de invasão e de ausência de qualquer atividade fabril e administrativa da empresa foi atestada por Ata Notarial lavrada, em 29/06/2016, pelo 4- Tabelião de Notas de São Bernardo do Campo [fls. 673 a 679], assim como pela própria Fiscalização da RFB, conforme Termo de Registro de Ocorrências [fls. 161 a 170], lavrado em 16/08/2016.

Pelo Termo de Registro de Ocorrências, a Fiscalização atesta a situação de invasão do estabelecimento da Recorrente pelo Sindicato dos Metalúrgicos do ABC e, diante das incertezas em relação ao efetivo recebimento das intimações para prosseguimento da fiscalização, conclui que a intimação da Recorrente deveria ser feita mediante publicação de edital no D.O.U., nos termos do art. 23, §12, inciso III, do Decreto nº 70.235/72.

Às fls. 1.325, a fiscalização ainda esclarece que:

3 - A ciência destes Atos Administrativos se dará via Postal nos termos do Artigo 23, inciso II do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 9.532/97. As correspondências serão encaminhadas para o domicílio tributário do Administrador Judicial da contribuinte e para os sujeitos passivos da obrigação solidária indicados.

4 - Como forma de garantir o pleno direito da Fazenda Nacional e em decorrência da constatação no curso desta ação fiscal, de que correspondências são inicialmente recepcionadas, mas depois são reintegradas ao Sistema de Correios com a indicação de "retorno ao remetente", tomaremos de mediato as providências previstas no inciso III do §1º do citado artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº

11.941/2009, com a publicação no D.O.U. em decorrência da diversidade de jurisdição dos envolvidos.

Mais precisamente, com exceção da empresa e da Sra. Maristela (que não foi localizada no endereço cadastrado), os demais solidários foram intimados regularmente por via postal.

A Sra. Maristela, então, foi intimada por meio de Edital SEFIS n. 91/2016 (fls. 1.350), publicado no DOU (cf. fls. 1.349), uma vez que seu domicílio - Americana - é diferente da jurisdição da autoridade fiscalizatória (São Bernardo de Campo).

Já a Recorrente foi intimada tanto na figura de seu Administrador Judicial (Lastro Consultoria Ltda. - AR de fls. 1.351) - que declarou não ser mais o representante da contribuinte (fls. 1.357), como por meio do Edital SEFIS n. 94/2016, juntado às fls. 1.356 e que ora reproduzo:



Secretaria da Receita Federal do Brasil
Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Bernardo do Campo
Serviço de Fiscalização – SEFIS

EDITAL SEFIS n. 094/2016

Pelo presente Edital, nos termos do artigo 23, §1º inciso III e §4º, inciso I do Decreto nº 70.235 de 06/03/72, com as redações promovidas pelas Leis: nº 11.196/05 e nº 11.941/09 e por ser improficua a ciência postal, pelo fato de que não pode ser efetuada a entrega da correspondência pelos Correios, fica o contribuinte KARMANN GUIA AUTOMÓVEIS CONJUNTOS E SISTEMAS LTDA – CNPJ: 59.107.797/0001-73, CIENTIFICADO das lavraturas dos seguintes ATOS ADMINISTRATIVOS:

- Termo de Descrição dos Fatos;
- Autos de Infração: IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, Contribuição Previdenciária Substitutiva, e sobre Multas Regulamentares;
- Termos de Ciência de Lançamento e Encerramento Total do Procedimento;
- Termo de Intimação para os efeitos do ARROLAMENTO DE BENS;
- DESPACHO DECISÓRIO DRF/SBC/SEFIS nº 187/2016.

Esclarecemos que foram formalizados quatro processos administrativos que controlam os créditos tributários em questão e as demais formalidades pertinentes ao encerramento da ação fiscal determinada pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 0811900-2015.00003-0, identificados sob nºs 10932.720.112/2016-99; 10932.720.125/2016-68; 10932.720.126/2016-11 e 10932.720.127/2016-57, cujas cópias em mídia digital foram gravadas em CD que integra o conjunto de elementos encaminhados na correspondência não recepcionada, que ficará anexa a cópia do presente Edital no Serviço de Fiscalização desta Unidade, à rua Marechal Deodoro, 480, Edifício Anexo, 2º andar, Centro, São Bernardo do Campo/SP.

Sérgio Pires de Moraes
MF/RFB/SRRF-8º/DRF/SBC
SÉRGIO PIRES DE MORAIS
CHEFE-SUBSTITUTO DO SEFIS
AFRFB SIAPECAD 0865365

A Fixado: 31/12/2016
Desafixado: 28/12/2016

Ainda que haja uma "rasura" ou informação manual no documento, o fato é que existe registro às fls. 1.373, atestando que o referido edital foi afixado na Unidade da Receita Federal em São Bernardo do Campo em **14/12/2016**. Veja:

6. Diante deste novo fato, ou seja, retorno da administração à própria contribuinte, na qual as pessoas naturais dos sócios já estavam sendo notificados por serem indicadas como sujeitos passivos solidários dos procedimentos de lançamento ex-officio e de que não há recepção em seu domicílio tributário, conforme atestamos na visitação em loco que consta do presente processo, publicamos o Edital Sefis 094/2016, afixado nesta Unidade em 14/12/2016, para cumprir com os efeitos da ciência de todos os procedimentos de encerramento desta ação fiscal, da qual os autos de infração lavrados fazem parte.

Ou seja, considerando a mesma jurisdição do auditor fiscal responsável pela fiscalização e a Recorrente (São Bernardo do Campo), o Edital foi "publicado" na própria repartição fazendária, de acordo com o que dispõe o artigo 23, § 1º, I, do Decreto n. 70.235/1972, *in verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

[...]

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado:

I - no endereço da administração tributária na internet;

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local.

§ 2º Considera-se feita a intimação:

[...]

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado.

Verifica-se, assim, que nesse caso concreto a afixação do edital equivale à sua própria publicação, razão pela qual a contagem do prazo levada a cabo pela DRJ não merece reforma, sendo correta a conclusão acerca da intempestividade da defesa do contribuinte principal.

Do recurso de ofício

A DRJ afastou a responsabilidade pessoal ou solidária das pessoas físicas Victor Carlos Monteiro Paiva, Antonio Campello Hadad Filho, Sebastião Luis Pereira de Lima, Eudes Maria Regnier Pedro de Orleans e Bragança e Jonas Hipólito de Assis com base nas seguintes razões:

A responsabilidade pessoal das pessoas físicas foi efetuada sob o fundamento de excesso de poderes, infração de lei e contrato social ou estatuto, exceto a pessoa física de Victor Carlos Monteiro Paiva que indica “Responsabilidade Solidária de Fato”.

O CTN, no artigo 124, estabelece regras para a solidariedade tributária. São as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal ou as pessoas expressamente designadas por lei.

O Artigo 135 do CTN estabelece hipótese de responsabilização pessoal dos gerentes quando pratica atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, : 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.

Observa-se que a autoridade lançadora colocou diversas pessoas físicas no pólo passivo da lavratura sob a justificativa de que teriam interesse comum na ocorrência dos fatos geradores.

Para colocação dessas pessoas físicas na posição passiva do crédito, conforme pretendeu o fisco, haveria a necessidade que se comprovasse a ocorrência da hipótese prevista no inciso III do art. 135 do CTN, ou seja, deveria haver nos autos a cabal demonstração da prática pelos administradores de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Nos autos não há nada que aponte neste sentido.

Assim, ante a ausência de razões, fundamentos, indicação de qualquer fato ou prova que demonstrem a participação das pessoas físicas em questão e/ou seu interesse comum nos fatos

geradores que ensejariam a sua responsabilidade tributária solidária, devem ser excluídos da condição de devedores solidários.

Nesse contexto, entendo que a exclusão dos referidos sujeitos passivos não merece reparos.

Com efeito, a qualificação da responsabilidade das pessoas físicas restringiu-se ao fato delas terem figurado como sócio, administrador ou procurador da empresa, e nada mais!

O silogismo empregado pela autoridade autuante foi o seguinte: como as pessoas físicas, em algum momento, tiveram poderes para representar a pessoa jurídica, elas "automaticamente" possuiriam interesse comum e responsabilidade pessoal pelos atos empresariais.

Tal conclusão, porém, de fato não tem como prosperar, uma vez que há ao menos dois graves vícios que comprometem a imputação da responsabilidade nesse caso concreto: (i) nulidade por falta de motivação dos requisitos do artigo 135, III, do CTN; e (ii) não caracterização de "interesse comum".

Dispõe o artigo 135, III, do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

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

Os pressupostos previstos no *caput* do artigo 135 - prática de ato com excesso de poder ou infração de lei ou contrato social - não foi objeto de nenhum comentário pela fiscalização na imputação da responsabilidade.

Ora, se foi o uso indevido ou abusivo de sua qualificação como sócio ou administrador a causa da caracterização da responsabilidade, deveria a autoridade ter apontado e motivado qual ato teria sido este, como e onde foi praticado, qual a finalidade, seus efeitos etc, mas nada disso foi feito.

O TVF deveria, para valer sua tese de aplicação do artigo 135, III, ter demonstrado em que medida o sócio agiu em infração a lei, ou em contrariedade aos limites do desempenho de sua função.

Quer a autoridade fiscal ver prevalecer o Termo de Sujeição Passiva Solidária, mister que ela fundamente adequadamente o Auto, bem como comprove a participação direta e consciente daquele que detém poder de representação no ato evasivo.

A atribuição de responsabilidade tributária não constitui expediente que possa ser utilizado “por atacado” ou “no modo automático”, uma vez que tal instituto exige a comprovação de que os fatos ou atos que geraram o descumprimento de normas tributárias tenham sido praticados conscientemente (isto é, com dolo) pela pessoa qualificada como responsável.

A propósito, já foi consolidado pelo STJ que o *inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente* (Súmula 430), em sentido oposto ao que caminhou a autoridade fiscal responsável pelo lançamento.

Isso significa dizer que a mera qualificação de sócio, administrador, gerente ou procurador jamais poderia ensejar responsabilidade pessoal.

Nesse ponto, vale assinalar ainda que o STF julgou inconstitucional o artigo 13 da Lei nº 8.620/93 (STF. RE 562.276. Plenário, 03/11/2010), dispositivo este que pretendeu vincular à simples condição de sócio a obrigação por débitos previdenciários de sociedades limitadas.

Afasto, portanto, a imputação de responsabilidade prevista no artigo 135, III, do CTN.

Diferentemente da *responsabilidade tributária* do artigo 135, onde terceiros são chamados a responder pela obrigação tributária, sempre que verificadas as condições postas pela legislação, a *responsabilidade solidária* prevista no artigo 124, I, do CTN - também utilizado como base legal -, não se dirige a terceiros, isto é, pessoas estranhas à relação jurídica que dá ensejo à obrigação tributária, mas sim às pessoas que efetivamente participam do fato que constitui a hipótese de incidência tributária.

As partes coobrigadas devem participar de uma única relação jurídica, da qual em um dos polos apenas figuram as duas partes. Trata-se de um pressuposto normativo que não admite restrições.

Como já se posicionou o STJ:

[...] 7. Conquanto a expressão "interesse comum" encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação (STJ - REsp nº 884.845 – SC).

A responsabilidade solidária constitui meio de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que compõem o polo passivo desde a origem da obrigação. Assim, por exemplo, ocorre com coproprietários de mercadorias que, vendidas, sujeitam-se ao ICMS. Neste caso, existe a solidariedade, pois ambos estão no mesmo polo da relação (são vendedores). Na hipótese, porém, de faltar esta equivalência - caso do usuário final que compra mercadoria com preço abaixo do mercado -, não há que se falar em interesse jurídico e, conseqüentemente, imputar a responsabilidade por interesse comum.

O interesse econômico, reconhecemos, até pode servir de indício para a caracterização de *interesse comum*, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade.

Também a utilização da responsabilidade solidária como espécie de “sanção” a determinada pessoa que teria “contribuído” com dada operação ou estrutura não é cabível do ponto de vista jurídico.

O interesse comum de que trata o artigo 124, inciso I do CTN é, portanto, sempre jurídico, não devendo ser confundido com “interesse econômico”, “sanção”, “meio de justiça” etc.

Não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja mandatário, acionista, sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida.

Pelo contrário, é imprescindível a comprovação de que o sujeito tido por solidário teve interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídico tributária.

Do ponto de vista da jurisprudência administrativa, destaca-se a noção correlata entre interesse comum e confusão patrimonial. Assim, quando restar caracterizada a confusão patrimonial entre os dois ou mais sujeitos, cabível a aplicação da responsabilidade solidária.

A expressão “confusão patrimonial” é inerente a teoria da desconsideração da personalidade jurídica do direito privado. O artigo 50 do Código Civil, por exemplo, assim dispõe:

“em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica”.

Confundir consiste no ato ou efeito de enganar, de iludir, enfim, aparentar ser. Na prática, ocorre a confusão patrimonial quando não é possível uma segregação clara entre as atividades profissionais ou empresárias exercidas por mais de um sujeito. Tal fenômeno costuma se revelar quando os negócios dos sócios se confundem com os da pessoa

jurídica; quando há abuso dentro de um mesmo grupo econômico; quando as partes se valem de pessoas interpostas etc.

A existência ou não de confusão patrimonial depende de cada situação fática, mas é possível identificar alguns indícios comuns que podem levar a esta constatação. São eles, sem prejuízos de eventuais outros: 1 - a capacidade dos sócios; 2 - a coincidência de administradores e/ou procuradores; 3 - gestão única do negócio; 4 - semelhança de atividades; 5 - identidade de endereço; 6 - empregados comuns; estrutura operacional dependente; 7 - incapacidade econômica; 8 - benefício financeiro; e 9 - impacto da carga tributária.

Apenas com a reunião de indícios precisos e convergentes, capazes de caracterizar a confusão patrimonial como um todo, é que estaremos no campo do interesse comum, em seu sentido jurídico e, conseqüentemente, da responsabilidade solidária.

Trazendo essas considerações ao presente caso, também afasto a aplicação do artigo 124, I.

Finalmente, merece atenção o fato de que também não houve dissolução irregular da pessoa jurídica - como também parece sustentar a acusação fiscal -, afinal restou demonstrado que a invasão do estabelecimento da Recorrente foi cessada em dezembro de 2016, bem como que o pedido de sua falência foi julgado improcedente.

Conclusão

Diante do exposto, NÃO CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO e NEGO PROVIMENTO ao RECURSO DE OFÍCIO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli