



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

Processo n° 11634.720088/2017-04
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-003.737 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2019
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS E SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA
Recorrente MAIALE TRANSPORTADORA E COMÉRCIO DE SUÍNOS EIRELI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

RECEITA BRUTA CONHECIDA. OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO. APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL.

Constatada a existência de notas fiscais de vendas informadas no SPED sem qualquer registro ou informação nas DIPJ (declarações entregues sem movimento), correta a apuração da receita bruta com base nas notas fiscais de vendas, excluídas as vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais.

Embora não apresentada a escrituração contábil/fiscal pela contribuinte, mas conhecida a receita bruta tributável com base nas notas fiscais constantes do SPED, correta a aplicação do regime do lucro presumido, opção manifestada pelo sujeito passivo nas declarações entregues ao Fisco.

VENDAS DE ANIMAIS VIVOS NO MERCADO INTERNO. RECEITA CONHECIDA. OMISSÃO DE RECEITAS. PIS E COFINS.

Constatada a existência de notas fiscais de vendas informadas no SPED sem qualquer registro ou informação nas DIPJ (declarações entregues sem movimento), correta a apuração da receita bruta com base nas notas fiscais de vendas, excluídas as vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais.

Ex vi do art. 54 da Lei 12.350, de 2010, e alterações, combinado com art. 2º da IN RFB 1.157, de 2011, fica suspenso o pagamento de PIS e Cofins sobre a receita bruta da operação de venda de animais vivos no mercado interno destinada a frigorífico, abatedouro e outro estabelecimento, quando constar consignado, de forma expressa, no corpo da nota fiscal respectiva a observação "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da Coflins da Lei 12.350, de 2010", A citada observação no corpo na nota fiscal de venda de animais vivos no mercado interno é

condição indispensável para concreção, efetivação ou gozo do benefício fiscal (saída com suspensão do pagamento de PIS e Cofins).

A marcação da nota fiscal de que o animal vivo entrou no estabelecimento adquirente com suspensão do pagamento do PIS/Cofins é essencial, indispensável, para gozo desse benefício fiscal e para evitar que o estabelecimento destinatário utilize a entrada para creditamento desses tributos, pois os frigoríficos, abatedouros e outros estabelecimentos aptos a realizar o abate dos animais vivos e o processamento dos produtos cárneos podem dar saída a esses produtos com alíquota zero - conforme artigo 1º, inciso XIX da Lei 10.925/2004 (alterada pela Lei 12.839/2013).

Assim, quanto às vendas de animais vivos efetuadas, no mercado interno, destinadas a frigoríficos, abatedouros e outros estabelecimentos aptos a realizar o abate dos animais vivos, em que não houve o registro no corpo da nota fiscal de saída da expressão ""Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins da Lei 12.350, de 2010", incide a exigência, cobrança, de PIS e Cofins nessas operações de saídas com destino a frigoríficos, abatedouros e outros estabelecimentos aptos a realizar o abate dos animais vivos.

MULTA QUALIFICADA. DOLO DE FRAUDE E SONEGAÇÃO FISCAL.

Comprovada a prática de atos visando fraudar a ocorrência do fato gerador, bem como ocultar do Fisco o conhecimento da obrigação tributária, aplica-se a multa de ofício no percentual de 150%.

SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

Respondem solidariamente com a empresa autuada pelos créditos tributários as pessoas que agiram com excesso de poderes e/ou infração à lei, nos termos do artigo 135, III, do CTN.

TERMO DE ARROLAMENTO DE BENS.

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsia referente a arrolamento de bens (Súmula CARF nº 109).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado em: (i) no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário; e (ii) em relação aos coobrigados, por voto de qualidade, dar provimento ao recurso para excluir do pólo passivo da obrigação tributária o Senhor Ederson Aparecido dos Santos, vencidos os Conselheiros Nelso Kichel, Roberto Silva Junior, Giovana Pereira de Paiva Leite e Bianca Felícia Rothschild que votaram por lhe negar provimento. Designado o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto- Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário conjunto da pessoa jurídica MAIALE TRANSPORTADORA E COMÉRCIO DE SUÍNOS EIRELI e dos responsáveis solidários APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS e EDERSON APARECIDO DOS SANTOS (e-fls. 1239/1265) em face do Acórdão da 6ª Turma da DRJ/Florianópolis que, ao julgar a Impugnação improcedente, manteve o lançamento fiscal e a sujeição passiva solidária dos imputados (e-fls. 1154/1181).

Quanto aos fatos, consta dos autos:

- que, em **31/03/2017**, a Fiscalização da DRF/Londrina lavrou Autos de Infração do IRPJ, CSLL, regime lucro presumido, e das Contribuições (PIS e Cofins), apuração mensal (regime cumulativo), **anos-calendário 2012, 2013 e 2014**, ao imputar a seguinte infração com multa qualificada de 150% (e-fls. 910/1029), *in verbis*:

Autos de Infração do IRPJ e da CSLL:

(...)

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA MENSAL NA REVENDA DE MERCADORIAS

(...)

Fato Gerador	Valor Apurado Tributável (R\$)	Multa (%)
31/01/2012	4.408.087,68	150,00
29/02/2012	4.011.988,40	150,00
31/03/2012	6.076.640,90	150,00
30/04/2012	5.055.486,00	150,00
31/05/2012	4.522.535,20	150,00
30/06/2012	5.049.718,58	150,00
31/07/2012	8.701.979,34	150,00
31/08/2012	9.021.245,68	150,00
30/09/2012	8.718.183,38	150,00
31/10/2012	10.555.529,62	150,00
30/11/2012	8.235.155,87	150,00
31/12/2012	8.831.876,62	150,00
31/01/2013	10.060.415,41	150,00
28/02/2013	9.749.811,47	150,00
31/03/2013	4.853.145,11	150,00
30/04/2013	6.817.384,76	150,00
31/05/2013	9.094.068,20	150,00
30/06/2013	9.560.883,50	150,00
31/07/2013	7.631.264,30	150,00
31/08/2013	9.678.212,29	150,00
30/09/2013	9.306.451,52	150,00
31/10/2013	13.600.660,87	150,00
30/11/2013	11.061.676,80	150,00
31/12/2013	12.791.669,35	150,00
31/01/2014	8.761.537,26	150,00
28/02/2014	8.013.094,00	150,00

03/03/2014	8.932.663,86	150,00
03/04/2014	24.989.613,10	150,00
04/05/2014	33.931.699,56	150,00
04/06/2014	28.864.110,36	150,00
05/07/2014	46.314.310,89	150,00
05/08/2014	39.799.902,96	150,00
05/09/2014	43.162.247,81	150,00
06/10/2014	50.970.137,27	150,00
06/11/2014	51.357.733,22	150,00
07/12/2014	53.221.658,49	150,00

*Enquadramento Legal:**Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2014:**art. 3º da Lei nº 9.249/95.**Arts. 518, 519 e 528 do RIR/99**(...)**Autos de Infração PIS e Cofins:**(...)****INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO******INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS****(...)*

Quadro 4 - Vendas tributáveis PIS/Cofins			
Mês	A - Vendas tributáveis	B - Vendas tributação PIS/Cofins suspensa	C - Vendas tributáveis PIS/Cofins (A-B)
01/2012	4.408.087,68	0,00	4.408.087,68
02/2012	4.011.988,40	0,00	4.011.988,40
03/2012	6.076.640,90	0,00	6.076.640,90
04/2012	5.055.486,00	0,00	5.055.486,00
05/2012	4.522.535,20	0,00	4.522.535,20
06/2012	5.049.718,58	107.640,00	4.942.078,58
07/2012	8.701.979,34	0,00	8.701.979,34
08/2012	9.021.245,68	0,00	9.021.245,68
09/2012	8.718.183,38	0,00	8.718.183,38
10/2012	10.555.529,62	0,00	10.555.529,62
11/2012	8.235.155,87	116.915,00	8.118.240,87
12/2012	8.831.876,62	73.474,50	8.758.402,12
01/2013	10.060.415,41	0,00	10.060.415,41
02/2013	9.749.811,47	0,00	9.749.811,47
03/2013	4.853.145,11	44.980,00	4.808.165,11
04/2013	6.817.384,76	55.380,00	6.762.004,76
05/2013	9.094.068,20	86.962,70	9.007.105,50
06/2013	9.560.883,50	78.786,00	9.482.097,50
07/2013	7.631.264,30	74.724,50	7.556.539,80
08/2013	9.678.212,29	16.871,99	9.661.340,30
09/2013	9.306.451,52	77.141,50	9.229.310,02
10/2013	13.600.660,87	913.725,58	12.686.935,29

11/2013	11.061.676,80	154.036,90	10.907.639,90
12/2013	12.791.669,35	0,00	12.791.669,35
01/2014	8.761.537,26	0,00	8.761.537,26
02/2014	8.013.094,00	200.361,60	7.812.732,40
03/2014	8.932.663,86	0,00	8.932.663,86
04/2014	24.989.613,10	312.318,00	24.677.295,10
05/2014	33.931.699,56	3.520.907,94	30.410.791,62
06/2014	28.864.110,36	1.100.337,30	27.763.773,06
07/2014	46.314.310,89	8.055.984,53	38.258.326,36
08/2014	39.799.902,96	11.660.093,45	28.139.809,51
09/2014	43.162.247,81	4.808.744,41	38.353.503,40
10/2014	50.970.137,27	10.579.292,57	40.390.844,70
11/2014	51.357.733,22	486.986,43	50.870.746,79
12/2014	53.221.658,49	808.942,68	52.412.715,81

(...)

DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

(...)

APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Na administração da sociedade, o sócio administrador arrolado como devedor solidário, foi **responsável direto pela improbidade na gestão**, caracterizada pela falta de declaração de vendas efetivamente realizadas, falta de recolhimento de tributos devidos, falta de escrituração contábil exigida por lei. Ainda, alterou o domicílio fiscal da sociedade para um endereço inexistente e, por fim, encerrou as atividades sem a observação dos trâmites legais (dissolução irregular).

Isto posto, faz-se necessário trazer o sócio administrador à lide administrativa para que possa responder solidariamente aos débitos tributários apurados na forma do artigo 135 do CTN.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000 Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

(...)

EDERSON APARECIDO DOS SANTOS

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

O Sr. Ederson, enquanto sócio administrador, foi responsável pela emissão de notas fiscais que representam efetivamente vendas e concomitante omissão desses valores nas declarações

da empresa. Também foi responsável pela ausência de escrituração contábil e pelo cadastramento do domicílio fiscal em endereços rurais, nos quais jamais foi estabelecida nenhuma atividade econômica pela empresa. Tais fatos podem ser verificados pelas informações prestadas pelo contador da empresa aos auditores fiscais e pela diligência realizada na zona rural de Arapoti .

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000 Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

(...)

- que integra o lançamento fiscal o Termo de Verificação Fiscal - TVF (e-fls. 897/909).

- que, ainda, quanto aos fatos e qualificação da multa qualificada (150%), consta do TVF:

(...)

4 – DA AÇÃO FISCAL

Após emitida a ordem de fiscalização – TDPF 0910400.2015-00539-4 – foi lavrado Termo de Início de Procedimento Fiscal em 17/05/2016 (fls. 073/076).

Em vista da relevância dos valores de notas emitidas, a fiscalização considerou por bem **realizar a entrega pessoal do Termo de Início e concomitantemente realizar uma vistoria física na empresa**. Isto posto, em 26 de julho de 2016 as autoridades fiscalizatórias realizaram diligência a fim de localizar a empresa e intimar os responsáveis. Todavia após buscas em toda região, constatou-se que a empresa não estava localizada no endereço fiscal. Buscou-se o contador da empresa que afirmou que a empresa jamais esteve no dito endereço. Em 27 de julho de 2016 foi lavrado o Termo de Diligência Fiscal detalhando o ocorrido (fls. 077/082).

Devido a não localização da empresa foi lavrada Representação para **inaptdão do cadastro da mesma no CNPJ** – fls. 083/085. Em 10 de agosto de 2016 foi publicado o Ato Declaratório de Inaptdão da empresa (fl. 086).

Concomitante aos esforços de localização da empresa e de seus sócios, foi deflagrada pelo GAECO – Grupo de Atuação Especial de Repressão ao Crime Organizado uma operação denominada **“Operação Publicano”**. Nestas ações foi preso o principal sócio da empresa fiscalizada, **Sr. Aparecido Domingos dos Santos**. Em 31 de agosto de 2016 dos auditores-fiscais estiveram em audiência com o custodiado, onde foi-lhe dado ciência do Termo de Início (fls. 087/091) e explicado que o mesmo teria que apresentar a documentação solicitada.

A empresa jamais apresentou documentos ou quaisquer outras justificativas.

(...)

6 - DA RECEITA BRUTA INFORMADA E APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

*Uma vez que não foi apresentada contabilidade, seria o caso do arbitramento do lucro com base no artigo 530 do RIR/99. **Todavia o contribuinte é optante do Sped – Sistema Público de Escrituração Digital. No referido sistema utiliza-se apenas do módulo de notas fiscais eletrônicas e estas foram utilizadas pela autoridade fiscal para apuração da receita bruta.***

(...)

6.1 – Apuração do total das Vendas Tributáveis

*Para fins de auditoria, baixou-se todos os arquivos de **notas fiscais eletrônicas emitidas pela fiscalizada no período sob fiscalização. Foram reconhecidas 22.121 notas fiscais emitidas. Destas, interessam à fiscalização apenas as notas fiscais que representam efetivas transações tributáveis. Isto posto foram relacionadas 14.654 notas fiscais, conforme já detalhado no item 3.***

(...)

Com tais dados, considera-se que o fiscalizado pode identificar individualmente cada uma das vendas que foram consideradas para a incidência do tributo.

*O segundo ponto a ser considerado no estabelecimento da base de cálculo são as vendas canceladas. Conforme art. 224 do Regulamento do Imposto de Renda, com redação da Lei 8981/95, **as vendas canceladas e os descontos incondicionais não compõem a receita bruta para fins de tributação, (...).***

Portanto, totalizando mês a mês, as vendas tributáveis detalhadamente listadas na Relação de Vendas e excluindo-se as vendas canceladas, chegou-se ao total de vendas sujeitas a tributação na sistemática do lucro presumido, (...).

(...)

6.3 – Apuração da Base de Cálculo do PIS e da COFINS faturamento.

*Todavia, no caso específico da empresa sob fiscalização há **vendas de produtos que gozam de suspensão tributária.***

*O pagamento da contribuição para o PIS/Cofins relativo a **venda de animais vivos (posições 01-03 e 01-05) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) foi suspenso a partir de 08/03/2013, quando houve a edição da MP 609/2013,***

convertida na Lei 10925/2013, que alterou a redação do artigo 54 da Lei 12.350/2010, verbis: (...)

(...)

Assim, em relação a apuração do cálculo do PIS e da Cofins foram consideradas as vendas tributáveis – (...) – menos aquelas operações em que o contribuinte realizou a marcação de que se tratava de operações não sujeitas ao pagamento de PIS e Cofins.

(...)

8 – DAS MULTAS

Os valores devidos deverão ser acrescidos de multa de ofício.

Para os anos de 2012 a 2014 a multa será qualificada (150%), pelos fatos e legislação descritos a seguir.

A intenção de fraudar encontra-se latente e pode ser comprovada pela mera observação dos fatos. A empresa emite notas fiscais de vendas efetivas que somam a quantia impressionante de R\$ 596 milhões de reais em 3 anos de apuração, no entanto, jamais declarou um centavo sequer de vendas. Da mesma forma reconhece em DCTF a quantia mínima de R\$ 240,00 de débitos fiscais no período.

Além de não recolher os tributos, percebe-se o dolo do contribuinte ao omitir do fisco as informações nas Declarações a que estava obrigado, bem como não elaborava as demonstrações contábeis, o Livro Caixa, ou a escrita fiscal e contábil eletronicamente através do SPED.

Ainda, no curso da fiscalização, foi verificada a dissolução irregular da empresa. A empresa não foi localizada no local informado no cadastro do CNPJ e não há qualquer notícia de funcionar em outro local. A empresa parou de funcionar sem comunicação aos órgãos competentes para os procedimentos de baixa, sendo isso uma clara infração à lei. Tudo isso corrobora com a intenção de fraudar o fisco.

9 – DA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO, DA FRAUDE E DA DECADÊNCIA

Importante também registrar que o contribuinte jamais recolheu nenhum centavo relativo aos tributos sob fiscalização. Não registro de nenhum DARF (Documento de Arrecadação Federal). Como dito, também não confessou os débitos via DCTF. Os únicos registros referem-se a Cofins – R\$ 240,00 – conforme fl. 72, e a Cofins não está sendo objeto de lançamento no presente Auto de Infração.

Assim, não se pode falar em decadência do ano de 2012, pois, apesar do IRPJ e da CSLL serem tributos cujo lançamento dá-se por homologação, não cabe o início da contagem do prazo decadencial na forma do § 4º do artigo 150 do CTN. Isto ocorre porque é entendimento pacífico da jurisprudência que o que se

homologa é o pagamento e não o lançamento. Como reiterado, não houve pagamento.

Ainda, também não se pode falar em prazo decadencial na forma do artigo 150 porque foi comprovada a fraude, conforme já descrito no item 8.

Portanto, verifica-se que o termo de início da contagem do prazo quinquenal da decadência deve estar alicerçado no artigo 173, I, do CTN, ou seja, o prazo conta-se do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele que em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

10 – DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES

Conforme já relatado a sociedade não declarou suas vendas, não recolheu os tributos devidos, não apresentou escrituração obrigatória em lei e, principalmente, alterou seu endereço para um endereço inexistente e encerrou suas atividades sem a observação dos trâmites legais (dissolução irregular).

Durante o período sob fiscalização exerceram a administração da empresa dois sócios. Primeiramente o Sr. Ederson Aparecido dos Santos, CPF 063.458.429-40 e posteriormente o Sr. Aparecido Domingues dos Santos, CPF 205.656.159-04.

O Sr. Ederson, enquanto sócio-administrador, foi responsável pela emissão de notas fiscais que representam efetivamente vendas e concomitante omissão desses valores nas declarações da empresa. Também foi responsável pela ausência de escrituração contábil e pelo cadastramento do domicílio fiscal em endereços rurais, nos quais jamais foi estabelecida nenhuma atividade econômica pela empresa. Tais fatos podem ser verificados pelas informações prestadas pelo contador da empresa aos auditores fiscais e pela diligência realizada na zona rural de Arapoti – fls. 077/082.

O Sr. Aderson, filho de Aparecido Domingues dos Santos, administrava a empresa sob as ordens do pai.

O Sr. Aparecido, principal articulador do grupo econômico, passou a ser sócio -administrador em 15 de julho de 2015 e foi o responsável pela dissolução irregular da empresa.

Os fatos narrados constituem indubitavelmente atos atentatórios a uma gestão proba e responsável. Ao contrário, vão contra o estatuto da empresa assim como são considerados infração à lei.

Dito isto, faz-se necessário trazer os sócios- administradores à lide administrativa para que possam responder solidariamente aos débitos tributários apurados na forma do artigo 135 do CTN: (...).

(...)

Portanto, nos Autos de Infração serão arrolados por sujeição passiva solidária os Srs. Ederson Aparecido dos Santos, CPF 063.458.429-40 e Aparecido Domingos dos Santos, CPF 205.656.159-04, devendo os mesmos serem intimados e tomarem ciência das provas coligidas, que compõem o processo administrativo fiscal supracitado, facultando-se vistas ao presente contribuinte no prazo legal (artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72).

(...)

- que, ainda, consta dos autos o Termo de Ciência do lançamento fiscal, encerramento da ação fiscal e Responsabilidade Tributária (e-fls. 1001/1016).

- que o crédito tributário lançado de ofício, quanto aos anos-calendário 2012, 2013 e 2014, na data de lavratura dos autos de infração, perfaz o montante de **R\$ 109.776.598,94**, assim discriminado por exação fiscal:

Auto de Infração	Principal (R\$)	Juros de Mora (calculados até 03/2017) (R\$)	Multa qualificada (150%)	Total
IRPJ	11.842.255,47	4.140.307,08	17.763.383,17	33.745.945,72
CSLL	6.433.697,96	2.251.653,15	9.650.546,91	18.335.898,02
PIS	3.590.457,96	.1.298.450,12	5.385.686,83	10.274.594,91
Cofins	16.570.985,02	5.992.697,82	24.856.477,45	47.420.160,29
Total				109.776.598,94

Cientes do lançamento fiscal e da sujeição passiva solidária, a empresa e os imputados apresentaram Impugnação (e-fls. 1034/1084), cujas razões foram assim resumidas no relatório da decisão recorrida (e-fls. 1165/1169):

(...)

DA IMPUGNAÇÃO

Da Interessada e de Aparecido Domingos dos Santos (fls.1.035 a 1.048)

Após uma breve descrição da autuação, alegam que, resumidamente:

- que no item 10 do Termo de Verificação Fiscal, que durante o período de fiscalização a administração da empresa autuada, exercida primeiramente pelo sócio Éderson Aparecido dos Santos, e posteriormente pelo ora Impugnante APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS, foram praticados atos atentatórios a uma gestão proba e responsável, contrários ao estatuto da empresa, e portanto considerados infração à lei, motivo pelo qual respondem solidariamente aos débitos tributários apurados na forma do artigo 135 do CTN;

- 02. Mérito

- 02.1. Da Ilegitimidade do Impugnante APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS

- que a responsabilidade do sócio administrador, ou gerente, deve ser sempre **residual e subsidiária**, quanto aos atos praticados pela sociedade e não tendo ele agido ou se omitido com má-fé, em prejuízo da sociedade;

- que não restou configurado que o impugnante APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS tenha praticado qualquer ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;

- salienta que a doutrina e jurisprudência dominantes não autorizam a responsabilização do administrador ou gerente, com fundamento no próprio inadimplemento do tributo, ausente qualquer outra irregularidade (transcreve excertos de decisões judiciais);

- que nem se queira aplicar ao caso em comento a responsabilidade solidária prevista no artigo 124, I do CTN, tendo em vista inexistirem provas concretas de que haveria interesse comum na prática dos atos previstos nas hipóteses de incidência do crédito tributário ali discutidos;

- isto porque, a responsabilidade solidária por interesse comum de que trata a norma acima mencionada exige que os sujeitos responsáveis participem, de forma direta e objetiva, nos atos que constituem a hipótese de incidência tributária (fato gerador),

- sendo certo que, in casu, o interesse comum se revela na prática dos atos que ensejaram a tributação, que foram realizadas pela pessoa jurídica MAIALE TRANSPORTADORA E COMÉRCIO DE SUÍNOS LTDA.;

- portanto, vislumbra-se que, no caso dos autos, não há prova robusta de que o impugnante participou de forma direta nos atos que ensejaram a geração da receita a ser tributada, nem que tenha praticado qualquer ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, de forma que não há como atribuir-lhe a responsabilidade tributária pessoal e solidária;

- 02.2. Da Receita Bruta Tributável da Empresa Autuada MAIALE TRANSPORTADORA E COMÉRCIO DE SUÍNOS LTDA. Do Arbitramento do Lucro.

- que o lançamento dos tributos exclusivamente baseadas (sic) nas notas fiscais emitidas pela empresa autuada e em documentos e informações bancárias, como ocorreu in casu, é flagrantemente ilegal, e caracteriza afronta flagrantemente o disposto na Sumula 182 do TRF que declara “É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrada (sic) com base apenas em extratos ou em depósitos bancários.”

- que tal autuação simplista somente serve para desfigurar o que se deve ser realmente um processo de auditoria fiscal complexo e que vise um lançamento tributário que espalhe (sic) a tributação de eventual omissão de renda efetiva e não um lançamento arbitrário sobre um quantum irreal e que não representa renda efetivamente não tributada;

- a presunção adotada neste tipo de procedimento, por certo deve ser a presunção legal e deve estar calcada em fatos concretos de omissão de receita, não exclusivamente na emissão das notas fiscais relativas às vendas efetuadas pela empresa autuada. Portanto, a presunção nunca poderá ser resultado da iniciativa criativa e original do auditor fiscal, pois ela deve sempre estar apoiada na repetida e comprovada correlação natural entre os dois fatos considerados, o conhecido (notas fiscais e informações bancários) e desconhecido, a ser demonstrado pelo procedimento fiscal que seria a efetiva caracterização de omissão de receita;

- que só a certeza da correlação natural entre esses fatos autoriza a inserção da correção lógica entre os mesmos, ensejadoras de caracterização de fato gerador a ensejar lançamento tributário;

- que cabe à Administração Fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, mesmo que a base de cálculo do montante devido seja determinado por arbitramento, sob pena de se instalar o arbítrio em matéria tributária;

- que no caso específico que ora se debate, é ônus do Fisco demonstrar que as operações que deram origem às notas fiscais emitidas pela empresa autuada derivam de receita tributável, o que nem de longe ocorreu, de sorte que a questão do arbitramento do lucro foi abordada de maneira equivocada pela Administração Fazendária; (transcreve ementas de julgados de lançamentos com base em extratos bancários);

- 0.3. Da Suspensão da Incidência Tributária

- que trata de uma sanção por parte do fisco **em virtude da falta de existência de expressão nas Notas Fiscais de Venda de bovinos** de que se tratava de transação mercantil efetuada com suspensão da incidência de tributos, conforme aludido no subitem 6.3 do Termo Fiscal;

- observe-se que o **artigo 54 da Lei 12.350/2010**, determina que:

Art. 54. Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

(...)

III – animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam

mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM;

(...)

- segundo o que se depreende do Auto de Infração recorrido, como já acima mencionado, foi aplicada a sanção, porquanto não teria a empresa autuada cumprido com o disposto no §2º do art.2º da IN 1.157:

Art. 2º Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

(...)

III - animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM; e

(...)

§ 2º Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com especificação do dispositivo legal correspondente.

(...)

- o fato de não constar nas notas fiscais emitidas pela empresa autuada a expressão de que se tratava de venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não pode resultar na exigibilidade do tributo;

- isso porque a irregularidade na emissão de documento fiscal e a falta de escrituração contábil não gera por si só obrigação tributária principal, sobretudo no caso em que as Notas Fiscais utilizadas para a confecção do Auto de Infração retratam operação onde a tributação é suspensa por lei;

- observe-se que as Notas Fiscais utilizadas para a confecção do Auto de Infração descrevem corretamente a operação mercantil em que a tributação é suspensa;

- tais documentos devem ser analisados em sua integralidade, a luz da legislação processual civil, que no caso deve ser utilizada subsidiariamente, quando se trata da prova da existência do fato econômico gerador da incidência do tributo;

- 04. Multa Proporcional de Ofício de 150% - Redução

- protestam pela redução da multa de ofício aplicada pelo Fisco no percentual de 150%, porquanto o STF, com base na vedação ao confisco, reconheceu como inconstitucionais multas fixadas em índices iguais ou superiores a 100%.

(...)

**DA IMPUGNAÇÃO de Ederson Aparecido dos Santos
(fls.1.052 a 1.065)**

Após uma breve descrição da autuação, alega que, resumidamente:

- no item 10 do Termo de Verificação Fiscal, que durante o período de fiscalização a administração da empresa autuada, exercida primeiramente pelo sócio ÉDERSON APARECIDO DOS SANTOS, ora impugnante e posteriormente pelo Sr. Aparecido Domingues dos Santos, foram praticados atos atentatórios a uma gestão proba e responsável, contrários ao estatuto da empresa, e portanto considerados infração à lei, motivo pelo qual respondem pessoal e solidariamente aos débitos tributários apurados, na forma do artigo 135, inciso III do CTN;

- especificamente com relação ao ora impugnante, sustenta o Fiscal que, enquanto sócio-administrador, quando atuava sob as ordens do pai, Sr. Aparecido Domingues dos Santos, foi responsável pela emissão de notas fiscais que representam efetivamente vendas e concomitante omissão desses valores nas declarações da empresa, bem como pela ausência de escrituração contábil e pelo cadastramento do domicílio fiscal em endereços rurais, nos quais jamais foi estabelecida nenhuma atividade econômica pela empresa, conforme informações prestadas pelo contador da empresa e pela diligência realizada na zona rural de Arapoti;

Os demais tópicos da Impugnação, abaixo, são idênticos aos já relatados e que constam na Impugnação conjunta da Interessada e Aparecido Domingues dos Santos:

- 02. Mérito

- 02.1. Da Ilegitimidade do Impugnante ÉDERSON APARECIDO DOS SANTOS

- 02.2. Da Receita Bruta Tributável da Empresa Autuada MAIALE TRANSPORTADORA E COMÉRCIO DE SUÍNOS LTDA. Do Arbitramento do Lucro.

- 0.3. Da Suspensão da Incidência Tributária - 04. Multa Proporcional de Ofício de 150% - Redução.

Na sessão de **28/03/2018**, a 6ª Turma da DRJ/Florianópolis manteve o lançamento fiscal e a sujeição passiva dos sócios imputados, ao julgar improcedente a Impugnação, conforme Acórdão (e-fls.1154/1181), *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

Notas Fiscais de Venda. SPED. Receitas Tributáveis.

Constatada a existência de notas fiscais de venda informadas no SPED sem qualquer registro ou informação na DIPJ, correto o lançamento de ofício do imposto de renda incidente sobre o montante apurado, após as devidas deduções a título de vendas canceladas.

Sujeição Passiva. Sócios Administradores. Responsabilidade Tributária Solidária.

Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica respondem pessoalmente, de forma solidária com a Contribuinte, pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Sociedade Extinta Irregularmente. Responsabilidade Solidária dos Sócios.

A sociedade que deixar de funcionar em endereço cadastrado junto à Receita Federal do Brasil, sem a devida informação ao órgão, caracteriza a sua dissolução regular, de forma que responderão pela obrigação tributária, em caráter solidário, todos aqueles que houverem sido identificados como sócios, que possuíam poder de gestão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

Lançamento de Ofício. Multa Aplicável

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

Arguições de Inconstitucionalidade e Ilegalidade da Legislação Tributária.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

PIS. COFINS. CSLL. Lançamentos Decorrentes. Efeitos da decisão relativa ao lançamento principal (IRPJ).

Em razão da vinculação entre o lançamento principal (IRPJ) e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

Vendas com suspensão da contribuição. Requisitos Necessários.

Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de animais vivos, conforme estabelecido na Lei 12.350/2010, desde que fique identificado nas notas fiscais correspondentes com a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", regulamentação dada pela lei à cargo da Receita Federal do Brasil.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

Vendas com suspensão da contribuição. Requisitos Necessários.

Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de animais vivos, conforme estabelecido na Lei 12.350/2010, desde que fique identificado nas notas fiscais correspondentes com a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", regulamentação dada pela lei à cargo da Receita Federal do Brasil.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido.

(...)

Cientes desse *decisum*, em **23/05/2018**, a pessoa jurídica autuada e os responsáveis solidários por intermédio da procuradora (e-fl. 1236), apresentaram Recurso Voluntário conjunto em **22/06/2018** (e-fls. 1239/1265), cuja razões são as mesmas já apresentadas e analisadas pela decisão *a quo*, repisando:

a) nulidade da imputação da sujeição passiva solidária, por falta de competência da Receita Federal e por ilegitimidade passiva dos imputados:

- que o mero inadimplemento de tributos não autoriza a imputação de sujeição passiva solidária aos sócios-administradores (CTN, art. 135, III);

- que a responsabilidade do sócio-administrador ou gerente é sempre residual, subsidiária;

- que não restou caracterizado nos autos quanto aos imputados como responsáveis solidários que tenham praticado qualquer ato com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos;

- que o Sr. Aparecido Domingues dos Santos sequer era administrador do sujeito passivo na maior parte do período objeto da autuação; que só passou a ser administrador em 15/07/2015;

- que, ainda, deve ser afastada a responsabilidade do art. 124, I, do CTN, pois não há prova cabal do interesse comum;

- que, ademais, compete exclusivamente à PFN imputar responsabilidade pelo crédito tributário, no bojo da cobrança executiva;

- que é nula a imputação de responsabilidade solidária aos sócios pela Receita Federal por falta de competência para tanto.

b) receita tributável e lucro presumido;

c) suspensão da incidência tributária quanto à Contribuição para o PIS e à Cofins;

d) incabível a qualificação da multa (150%), por ser desproporcional (inconstitucional);

Por fim, em síntese, pediu a reforma da decisão recorrida:

a) nulidade da sujeição passiva solidária aos imputados;

b) quanto ao mérito:

- que seja cancelado o lançamento fiscal, pela razões expostas na primeira instância e repisadas no recurso;

- que, alternativamente, caso mantida a decisão recorrida, que seja afastada a qualificação da multa de ofício de 150% para 75%.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

O Recurso Voluntário, - apresentando **conjuntamente** pela empresa autuada **MAIALE TRANSPORTADORA E COMÉRCIO DE SUÍNOS EIRELI ME** e pelos responsáveis solidários **APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS** e **EDERSON APARECIDO DOS SANTOS** -, é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, conheço do recurso.

Quanto às razões apresentadas contra o Arrolamento de Bens e quanto às razões contra a decisão *a quo* por não ter tratado do Arrolamento de Bens (e-fls. 1185/1202), não conheço da matéria, pois não compete aos órgãos de julgamento administrativo se pronunciar acerca de Arrolamento de Bens, conforme verbete da Súmula CARF nº 109 que transcrevo, *in verbis*:

Súmula CARF nº 109

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.

OBJETO DOS AUTOS - imputações do Fisco:

- infração: Omissão de Receitas dos anos-calendário 2012, 2013 e 2014 (declarações entregues ao Fisco sem movimento, "zeradas");

- crédito tributário - autos de infração do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins com multa qualificada de 150% (fraude, sonegação fiscal, e extinção irregular da pessoa jurídica).

- sujeição passiva solidária: APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS e EDERSON APARECIDO DOS SANTOS.

A operação fiscal da RFB, relativo aos anos-calendário 2012, 2013 e 2014, deu-se, concomitantemente, no contexto das ações de combate ao crime organizado, denominada **Operação Publicano** (Caso de corrupção na Receita Estadual do Paraná), deflagrada pelo GAECO - Grupo de Atuação Especial de Repressão ao Crime Organizado.

Nessa operação do GAECO, foi preso o principal sócio da empresa autuada, **Sr. Aparecido Domingos dos Santos**, conforme consta do TVF (e-fls. 897/909), parte integrante dos autos de infração, *in verbis*:

(...)

1 – INTRODUÇÃO

(...)

A ação fiscal decorre do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) Fiscalização nº **0910400.2015.00539**.

Em brevíssimo resumo, a presente ação fiscal apurou que, embora não tenha declarado nenhuma receita nos anos de 2012 a 2014, **o contribuinte emitiu notas fiscais de vendas no montante de R\$ 596.111.893,63**. Buscando intimar o contribuinte, a fiscalização não localizou a empresa e verificou que a mesma jamais esteve instalada no endereço tido como domicílio fiscal.

Desta forma a fiscalizada teve seu registro no CNPJ considerado inapto.

O presente procedimento administrativo fiscal estabelece **lançamento de ofício** dos tributos incidentes sobre as vendas realizadas. O IRPJ e CSLL foi calculado sobre todas as vendas (excluídas as vendas canceladas) e a Cofins e o PIS foi calculada sobre as vendas (excluídas as vendas canceladas) que não se enquadram na possibilidade de suspensão prevista na lei 12.350/2010.

(...)

2 – DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO E DA AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO OU RECONHECIMENTO DE RECEITAS

Em relação aos tributos sob fiscalização é importante salientar que o **contribuinte opta pelo regime de tributação pelo lucro presumido**, conforme DIPJ - Declarações de Informações Fiscais da Pessoa Jurídica dos anos 2012 e 2013 (fls. 002/031) e ECF – Escrituração Contábil e Fiscal para o ano de 2014 (fls. 032/071).

(...)

Pois bem, no contexto da apuração da receita operacional, foram entregues DIPJ e ECF pela Pessoa Jurídica (fls. 002/071), onde o contribuinte reconhece os **valores zerados. Ou seja, não declara ou reconhece nenhuma receita.**

O contribuinte também entregou suas Declarações de Créditos Tributários Federais (DCTF), onde, para todo o período sob apuração, foram reconhecidos e pagos apenas o valor de R\$ 240,00 (duzentos e quarenta reais) relativo a Cofins. **Não houve nenhuma declaração ou recolhimento relativo a IRPJ, CSLL ou PIS (fl. 072).**

(...)

4 – DA AÇÃO FISCAL

Após emitida a ordem de fiscalização – TDPF 0910400.2015-00539-4 – foi lavrado Termo de Início de Procedimento Fiscal em 17/05/2016 (fls. 073/076).

(...)

Concomitante aos esforços de localização da empresa e de seus sócios, foi deflagrada pelo GAECO – Grupo de Atuação Especial de Repressão ao Crime Organizado uma operação denominada “Operação Publicano”. Nestas ações foi preso o principal sócio da empresa fiscalizada, Sr. Aparecido Domingos dos Santos. Em 31 de agosto de 2016 os Auditores-Fiscais estiveram em audiência com o custodiado, onde foi-lhe dado ciência do Termo de Início (fls. 087/091) e explicado que o mesmo teria que apresentar a documentação solicitada.

A empresa jamais apresentou documentos ou quaisquer outras justificativas.

(...)

Então, o fisco -DRF/Londrina apurou **OMISSÃO DE RECEITAS** e lavrou Autos de Infração do IRPJ e CSLL, regime do lucro presumido, opção manifestada pelo sujeito passivo nas declarações DIPJ 2013 e 2014 (e-fls. 02/31) e na ECF 2015 (e-fls. 32/71), apresentadas sem movimento, com campos "zerados", com multa qualificada de 150%. Ainda, para esses anos-calendário foram lavrados Autos de Infração das Contribuições (PIS e Cofins), regime cumulativo, apuração mensal, também com multa qualificada. Por fim, houve a imputação da sujeição passiva solidária, como já mencionado no relatório.

OBJETO DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Nas razões do recurso, os recorrentes alegam conjuntamente, em síntese:

a) quanto à receita bruta tributável:

- que a **omissão de** receitas (presunção simples) apenas com base nas notas fiscais de vendas não deve prevalecer, pois o Fisco não teria comprovado nos autos o valor tributável e, por conseguinte, abordou incorretamente o lucro presumido;

- que em relação às Contribuições Sociais (PIS e Cofins) não haveria base tributável, pois todas as saídas foram vendas de ANIMAIS VIVOS, incidindo a suspensão da tributação.

b) multa qualificada :

- que incabível a qualificação da multa (150%), por ser desproporcional (inconstitucional);

c) sujeição passiva solidária:

- que não deve prevalecer a sujeição passiva solidária dos imputados, por ilegitimidade passiva, falta de provas e por incompetência do Fisco para tal imputação.

Pois bem.

Identificados os pontos controvertidos, passa a analisar o mérito da contenda.

RECEITA BRUTA CONHECIDA. OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO. APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL:

Os recorrentes, em suma, alegaram nas razões do recurso, *in verbis*:

(...)

Conforme se observa, (...) no item 6 - DA RECEITA BRUTA INFORMADA E APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO do Termo de Verificação de Ação Fiscal Anexo ao PAF 11634-720.088/2017-04, o Sr. Auditor Fiscal relata expressamente que "Uma vez que não foi apresentada contabilidade seria o caso do arbitramento do lucro com base no artigo 530 do RIR/99. Todavia, o contribuinte é optante do Sped - Sistema Público de Escrituração Digital. No referido sistema utiliza-se apenas do módulo de notas fiscais eletrônicas e estas foram utilizadas pela autoridade fiscal para apuração da receita bruta".

Tal atuação simplista somente serve para desfigurar o que se deve ser realmente um processo de auditoria fiscal complexo e que vise um lançamento tributário que espalhe a tributação de eventual omissão de renda efetiva e não um lançamento arbitrário sobre um quantum irreal e que não representa renda efetivamente não tributada.

A presunção adotada neste tipo de procedimento, por certo deve ser a presunção legal e deve estar calcada em fatos concretos da omissão de receita, não exclusivamente na emissão das notas fiscais relativas às vendas efetuadas pela empresa autuada. Portanto, a presunção nunca poderá ser resultado da iniciativa criativa e original do auditor fiscal, pois ela deve sempre estar apoiada na repetida e comprovada correlação natural entre os dois fatos considerados, o conhecido (notas fiscais) e desconhecido, a ser demonstrado pelo procedimento fiscal que seria a efetiva caracterização de omissão de receita.

Só a certeza da correlação natural entre esses fatos autoriza a inserção da correção lógica entre os mesmos, ensejadoras de caracterização de fato gerador a ensejar o lançamento tributário.

(...)

Ressalte-se que, ao contrário do entendimento externado nos Acórdãos recorridos, em que o Sr. Relator enaltece o trabalho realizado pela Fiscalização alegando ser digno de louvor, é entendimento já pacificado pela jurisprudência dos nossos

Tribunais que é ônus do Fisco demonstrar a existência de vínculo entre o valor movimentado pelo contribuinte com a omissão da receita que o originou, sendo certo que a respeito do ônus da prova no Direito Tributário, tem-se encontrado sérias dificuldades na distribuição da obrigação da constituição de provas.

É que a Administração Fazendária se comporta como se coubessem apenas aos contribuintes constituir provas materiais dos atos e fatos com repercussões tributárias, não havendo qualquer nota de indignação nesta argumentação trazida à baila pelos Recorrentes.

A solução é simples, incide igualmente na área tributária a regra geral de que impende a quem alega o ônus da prova. Assim, cabe, sim à Administração Fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, mesmo que a base de cálculo do montante devido seja determinado por presunção, sob pena de se instalar o arbítrio em matéria tributária.

No caso específico que ora se debate, é ônus do Fisco demonstrar que as operações que deram origem às notas fiscais emitidas pela empresa autuada derivam de receita tributável, o que nem de longe ocorreu, de sorte que a questão da presunção do lucro foi abordada de maneira equivocada pela Administração Fazendária.

Diante de tal situação, por conclusão, no caso em tela, o que se tem é uma autuação sem qualquer demonstração, pelo órgão autuante, de que as notas fiscais de venda realizadas pela empresa Recorrente efetivamente constituam a receita bruta tributável,

(...)

Não procedem os argumentos dos recorrentes contra o valor tributável apurado - omissão de receitas e lucro presumido, pois, além de serem genéricos (matéria de direito), estão em completa dissonância com os aspectos fático-jurídicos do caso concreto, objeto dos autos.

Diversamente do alegado pelos recorrentes, a Fiscalização apurou a omissão de **receitas (Lei 9.249/95, art. 24 e RIR/99, art. 528, caput)** com base em **prova direta** (somatório da receita bruta constante das notas fiscais de vendas, subtraídos os valores das notas canceladas, devoluções e descontos incondicionais caso houvessem, conforme estatuído no art. 224 do RIR/99).

Assim, no regime do lucro presumido o coeficiente de presunção do lucro incide diretamente sobre o valor da receita bruta (após as citadas exclusões), sendo irrelevantes as despesas que geraram as receitas bem como o lucro.

Obs: No caso, é inaplicável o regime do lucro arbitrado, pelas seguintes razões: (i) a contribuinte optara pelo regime do lucro presumido nas suas declarações entregue ao Fisco; (ii) embora a contribuinte não tenha apresentado a escrituração contábil e fiscal, porém emitiu as notas fiscais de vendas/saídas que foram e estão registradas no Sistema SPED, ou seja, notas fiscais necessárias e suficientes para apuração da receita bruta, condição necessária e suficiente para apuração do lucro presumido (aplicação de coeficiente de presunção do lucro diretamente sobre a receita bruta) (iii) Ademais, o regime do lucro arbitrado, no caso, seria mais oneroso (o lucro arbitrado também decorre de aplicação de coeficiente diretamente sobre a

receita bruta conhecida), porém o coeficiente do lucro arbitrado é 20% maior para o IRPJ, em relação ao regime do lucro presumido. Portanto, a aplicação do regime do lucro presumido, no caso, foi correta e ainda implicou carga tributária menos onerosa ao sujeito passivo, quando cotejado com o regime do lucro arbitrado.

Nesse sentido, quanto à apuração correta da receita bruta (omissão de receitas) e correta aplicação do regime do lucro presumido, transcrevo a narrativa dos fatos constantes do TVF (e-fls.897/909), parte integrante dos autos de infração do IRPJ e da CSLL, *in verbis*:

(...)

5 - DA CONTABILIDADE

O contribuinte não apresentou os livros solicitados no procedimento fiscal e não justificou a ausência de escrituração contábil. Em entrevista com o contador responsável pela escrita fiscal da empresa, realizada em 26 de julho de 2016, o profissional informou que os responsáveis pela empresa jamais encaminharam os documentos para realização da escrita fiscal (fl. 81).

6 - DA RECEITA BRUTA INFORMADA E APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

*Uma vez que não foi apresentada contabilidade seria o caso do arbitramento do lucro com base no artigo 530 do RIR/99. **Todavia o contribuinte é optante do Sped – Sistema Público de Escrituração Digital.** No referido sistema utiliza-se apenas do módulo de notas fiscais eletrônicas e estas foram utilizadas pela autoridade fiscal para apuração da receita bruta.*

6.1 – Apuração do total das Vendas Tributáveis

Para fins de auditoria, baixou-se todos os arquivos de notas fiscais eletrônicas emitidas pela fiscalizada no período sob fiscalização. Foram reconhecidas 22.121 notas fiscais emitidas. Destas, interessam à fiscalização apenas as notas fiscais que representam efetivas transações tributáveis. Isto posto foram relacionadas 14.654 notas fiscais, conforme já detalhado no item 3.

*A descrição, nota a nota, das vendas objeto de incidência do IRPJ e da CSLL encontra-se no documento autuado junto ao presente Processo Administrativo Fiscal, folhas 160/619, denominado **“Maiale – Relação de Notas Fiscais de Vendas Efetivas – Janeiro de 2012 a Dezembro de 2014”**. No referido documento foram listadas a notas, por ordem de emissão, e ainda as seguintes informações:*

- a) Cód. CFOP;*
- b) Descrição CFOP;*
- c) Número da Nota;*
- d) Mês da Nota;*

- e) *Dia da Emissão;*
- f) *CNPJ do emissor da nota (matriz ou estabelecimento filial);*
- g) *Cód. NCM;*
- h) *CNPJ do Comprador;*
- i) *Nome do Comprador;*
- j) *Descrição da natureza da operação;*
- k) *Observações; e, l) Valor da Nota Fiscal*

Com tais dados, considera-se que o fiscalizado pode identificar individualmente cada uma das vendas que foram consideradas para a incidência do tributo.

*O segundo ponto a ser considerado no estabelecimento da base de cálculo são as **vendas canceladas**. Conforme art. 224 do Regulamento do Imposto de Renda, com redação da Lei 8981/95, **as vendas canceladas e os descontos incondicionais não compõem a receita bruta para fins de tributação**, verbis: (...).*

*Neste sentido, utilizou-se a mesma fonte, ou seja, os registros de notas fiscais eletrônicas emitidas, para apurar as vendas canceladas. Para tal mister foram consideradas todas as notas de entradas cuja descrição do Código Fiscal de Operação (CFOP) foi registrado como devolução de vendas – cód 2202. Tais devoluções ocorreram apenas no ano de 2013 e foram 07 operações que totalizam R\$ 399.114,00. As devoluções de vendas foram listadas, caso a caso, e encontram-se relacionadas no documento denominado **“Relação de Vendas Cancelas – Maiale Transp. Com. Suínos Eireli”** autuado junto ao PAF, nas folhas 620/621.*

Não foram localizados descontos incondicionais.

Portanto, totalizando mês a mês, as vendas tributáveis detalhadamente listadas na Relação de Vendas e excluindo-se as vendas canceladas, chegou-se ao total de vendas sujeitas a tributação na sistemática do lucro presumido, conforme quadro abaixo:

Quadro 2 - Vendas tributáveis			
Mês Apuração	A -Vendas Totais	B - Devolução de Vendas	C - Vendas tributáveis (A-B)
01/2012	4.408.087,68	0,00	4.408.087,68
02/2012	4.011.988,40	0,00	4.011.988,40
03/2012	6.076.640,90	0,00	6.076.640,90
04/2012	5.055.486,00	0,00	5.055.486,00
05/2012	4.522.535,20	0,00	4.522.535,20
06/2012	5.049.718,58	0,00	5.049.718,58
07/2012	8.701.979,34	0,00	8.701.979,34
08/2012	9.021.245,68	0,00	9.021.245,68
09/2012	8.718.183,38	0,00	8.718.183,38
10/2012	10.555.529,62	0,00	10.555.529,62
11/2012	8.235.155,87	0,00	8.235.155,87
12/2012	8.831.876,62	0,00	8.831.876,62

01/2013	10.060.415,41	0,00	10.060.415,41
02/2013	9.749.811,47	0,00	9.749.811,47
03/2013	4.853.145,11	0,00	4.853.145,11
04/2013	6.817.384,76	0,00	6.817.384,76
05/2013	9.094.068,20	0,00	9.094.068,20
06/2013	9.560.883,50	0,00	9.560.883,50
07/2013	7.631.264,30	0,00	7.631.264,30
08/2013	9.790.236,29	112.024,00	9.678.212,29
09/2013	9.593.541,52	287.090,00	9.306.451,52
10/2013	13.600.660,87	0,00	13.600.660,87
11/2013	11.061.676,80	0,00	11.061.676,80
12/2013	12.791.669,35	0,00	12.791.669,35
01/2014	8.761.537,26	0,00	8.761.537,26
02/2014	8.013.094,00	0,00	8.013.094,00
03/2014	8.932.663,86	0,00	8.932.663,86
04/2014	24.989.613,10	0,00	24.989.613,10
05/2014	33.931.699,56	0,00	33.931.699,56
06/2014	28.864.110,36	0,00	28.864.110,36
07/2014	46.314.310,89	0,00	46.314.310,89
08/2014	39.799.902,96	0,00	39.799.902,96
09/2014	43.162.247,81	0,00	43.162.247,81
10/2014	50.970.137,27	0,00	50.970.137,27
11/2014	51.357.733,22	0,00	51.357.733,22
12/2014	53.221.658,49	0,00	53.221.658,49

6.2 – Apuração da Base de Cálculo para aplicação dos percentuais presumidos de lucro – Tributação do IRPJ e CSLL

Como relatado, sendo o contribuinte optante da sistemática do lucro presumido, e sendo possível a determinação das vendas tributáveis, o IRPJ e a CSLL podem ser calculados diretamente sobre os valores mensais apurados conforme o Quadro 2 (acima).

Os percentuais de presunção e alíquotas encontram-se detalhados no item 7.

(...)

7 – DAS INFRAÇÕES

As pessoas jurídicas que exercem a atividade comercial, optantes do lucro presumido, submetem-se às seguintes alíquotas e percentuais de presunção (coeficiente de presunção do lucro):

a) IRPJ – percentual de presunção de lucro: 8% sobre a Receita Bruta (vide quadro 2), conforme Lei nº 9.249/95, e alíquota de 15% sobre o lucro presumido, conforme art. 3º da Lei nº 9.249/95;

b) CSLL – percentual de presunção de lucro: 12% sobre a Receita Bruta (vide quadro 2), conforme Lei nº 10.684/2003 e alíquota de 9%, conforme Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08.

(...)

Não foram localizados dados sobre IRRF a deduzir e não houve a confissão de débitos em DCTF (vide item 2).

Pois bem, como relatado, o contribuinte não apresentou contabilidade, mas emitiu notas fiscais eletrônica, de onde foi

possível determinar a receita bruta. Como não houve a declaração, confissão ou recolhimentos dos citados tributos, seu lançamento dar-se-á através de lançamentos de ofício dos tributos IRPJ, CSLL, (...).

Como demonstrado, o valor tributável - omissão de receitas - corresponde à receita bruta de vendas, subtraídos os valores das vendas canceladas ou devoluções e dos descontos incondicionais.

Ainda, o lucro presumido apurado para o IRPJ foi de 8% da receita tributável (omissão de receitas) e o lucro presumido para a CSLL foi 12% da receita bruta tributável (omissão de receitas).

Como visto, a omissão de receitas foi apurada pela Fiscalização com base em prova direta, ou seja, receita bruta apurada pelo somatório dos valores das notas fiscais de vendas, subtraídos os valores das vendas canceladas/devoluções/descontos incondicionais.

O lucro presumido foi apurado sobre a receita bruta mediante aplicação de coeficiente de presunção do lucro, respectivamente, para o IRPJ (8%) e para a CSLL (12%), conforme já abordado quando da transcrição, nessa parte, do TVF.

Os recorrentes não questionaram matéria de fato, mas apenas matéria de direito (omissão por presunção simples, ônus da prova e arbitramento do lucro).

Obs: Caso fosse aplicado o lucro arbitrado, como pretendia a recorrente, o coeficiente de presunção do lucro para o IRPJ seria $8\% \times 1,2 = 9,6\%$ e não 8%. Foi aplicado 8% (base de cálculo do IRPJ) e 12% base de cálculo da CSLL. Portanto, base de cálculo menos onerosa.

Por tudo que foi exposto, deve ser mantida a receita tributável (omissão de receitas) e, por conseguinte, o lucro arbitrado do IRPJ e da CSLL, conforme lançamento fiscal, pois o Fisco comprovou a omissão de receitas (art. 24 da Lei 9.249/95 e art. 528 do RIR/99, omissão simples), mediante prova direta (notas fiscais de vendas constantes do Sistema SPED, receitas de vendas não oferecidas à tributação). Assim, não merece reparo a decisão recorrida quanto a essas matérias.

VALOR TRIBUTÁVEL. BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES: PIS E COFINS

Neste tópico, a Fiscalização segregou as notas fiscais que continham no seu corpo a menção de que a operação estava com pagamento suspenso do PIS e da Cofins, e lançou de ofício PIS e Cofins acerca das demais notas fiscais que não continham essa menção ou observação.

Neste tópico, consta do TVF (e-fls. 897/909), *in verbis*:

(...)

6.3 – Apuração da Base de Cálculo do PIS e da COFINS

Em relação ao PIS e a Cofins, em princípio, a base de cálculo seria a mesma do IRPJ, ou seja, o faturamento. Todavia, no caso

específico da empresa sob fiscalização há vendas de produtos que gozam de suspensão tributária.

O pagamento da contribuição para o PIS/Cofins relativo a venda de animais vivos (posições 01-03 e 01-05) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) foi suspenso a partir de 08/03/2013, quando houve a edição da MP 609/2013, (...), que alterou a redação do artigo 54 da Lei 12.350/2010, verbis:

Art. 54. Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

...

II – preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificadas nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM;

III – animais vivos classificadas nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM;

Parágrafo único. A suspensão de que trata este artigo:

I – não alcança a receita bruta auferida nas vendas a varejo;

II – aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

*Como se observa da legislação, a suspensão depende da observação da regulamentação estabelecida pela Receita Federal. Neste sentido, o fisco editou a **Instrução Normativa 1157/2011, cuja redação foi alterada pela Instrução Normativa 1346/2013**. Nesta regulamentação, foram estabelecidas as condições para a efetivação da suspensão. Transcreve-se o artigo 2º da IN 1157:*

Art. 2º Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

I - insumos de origem vegetal, classificadas nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);

II - preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificadas nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM;

III - animais vivos classificadas nas posições 01.03 e 01.05 da NCM; e IV - produtos classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e carne de frango classificada no código 0210.99.00, da NCM.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1346, de 16 de abril de 2013)

§ 1º A aplicação da suspensão de que trata o caput observará as disposições dos arts. 3º e 4º desta Instrução Normativa.

*§ 2º Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão "**Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS**", com especificação do dispositivo legal correspondente."*

§ 3º Aplica-se o disposto neste artigo, também, à receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, dos bens referidos nos incisos do caput, quando estes tiverem sido importados, observado o disposto no art. 18.

Deu-se destaque ao § 2º do dito artigo 2º porque se trata de condição importante na verificação da presente fiscalização. A Receita Federal estabeleceu que, para gozar da suspensão estabelecida em lei, o contribuinte teria que marcar cada documento fiscal com a observação de que aquela operação comercial estava sendo realizada com suspensão do pagamento do PIS e da Cofins.

Importante ressaltar que tal exigência não se trata de mera formalidade ou campo informativo sem maiores consequências. É informação fundamental para a verificação da neutralidade na cadeia produtiva da carne.

Ocorre que os frigoríficos, abatedouros e outros estabelecimentos aptos a realizar o abate dos animais vivos e o processamento dos produtos cárneos podem dar saída a esses produtos com alíquota zero – conforme artigo 1º, inciso XIX da Lei 10.925/2004 (alterada pela Lei 12.839/2013). Ora, a marcação de que o animal vivo entrou no estabelecimento abatedouro com PIS/Cofins suspensos é essencial para que este estabelecimento não utilize esta entrada para seu creditamento desses tributos.

*Caso não seja anotada no campo "Observações" da Nota Fiscal que a operação de venda de **animais vivos** foi realizada com "suspensão", esta Nota Fiscal dará direito ao frigorífico para aproveitar-se dos créditos relativos a estes animais. Créditos estes que, em verdade, não existem.*

Assim, em relação a apuração do cálculo do PIS e da Cofins foram consideradas as vendas tributáveis – listadas no quadro 2 – menos aquelas operações em que o contribuinte realizou a marcação de que se tratava de operações não sujeitas ao pagamento de PIS e Cofins.

Foram listadas, nota a nota, todas as operações onde houve efetivamente a suspensão desses tributos apurado pela observância da condicionante prevista no § 2º, do artigo 2º da IN 1157/2011. Estas notas constam do documento denominado "**Relação de Notas Fiscais de Vendas com Suspensão de**

PIS/Cofins – informação no campo Observações”, autuado ao presente PAF sob folhas 622/896.

Os valores das vendas realizadas com suspensão estão listados por valores mensais, conforme quadro 3 abaixo:

Quadro 3 — Vendas com Suspensão PIS/Cofins	
Junho /2012	107.640,00
Novembro /2 012	116.915,00
Dezembro /2012	73.474,50
Março /2013	44.980,00
Abril /2013	55.380,00
Maió /2013	86.962,70
Junho /2013	78.786,00
Julho /2013	74.724,50
Agosto /2013	16.871,99
Setembro /2013	77.141,50
Outubro /2013	913.725,58
Novembro /2 013	154.036,90
Fevereiro /2014	200.361,60
Abril /2014	312.318,00
Maió /2014	3.520.907,94
Junho /2014	1.100.337,30
Julho /2014	8.055.984,53
Agosto /2014	11.660.093,45
Setembro /2014	4.808.744,41
Outubro /2014	10.579.292,57
Novembro /2 014	486.986,43
Dezembro /2014	808.942,68

Portanto, a base de cálculo para a apuração das contribuições para o PIS e a Cofins, serão as vendas totais tributáveis - já listadas no quadro 2 - menos as vendas cuja tributação é suspensa - quadro 3 acima. Abaixo lista-se em quadro demonstrativo:

Quadro 4 - Vendas tributáveis PIS/Cofins			
Mês	A - Vendas tributáveis	B - Vendas tributação PIS/Cofins suspensa	C - Vendas tributáveis PIS/Cofins (A-B)
01/2012	4.408.087,68	0,00	4.408.087,68
02/2012	4.011.988,40	0,00	4.011.988,40
03/2012	6.076.640,90	0,00	6.076.640,90
04/2012	5.055.486,00	0,00	5.055.486,00
05/2012	4.522.535,20	0,00	4.522.535,20
06/2012	5.049.718,58	107.640,00	4.942.078,58
07/2012	8.701.979,34	0,00	8.701.979,34
08/2012	9.021.245,68	0,00	9.021.245,68

09/2012	8.718.183,38	0,00	8.718.183,38
10/2012	10.555.529,62	0,00	10.555.529,62
11/2012	8.235.155,87	116.915,00	8.118.240,87
12/2012	8.831.876,62	73.474,50	8.758.402,12
01/2013	10.060.415,41	0,00	10.060.415,41
02/2013	9.749.811,47	0,00	9.749.811,47
03/2013	4.853.145,11	44.980,00	4.808.165,11
04/2013	6.817.384,76	55.380,00	6.762.004,76
05/2013	9.094.068,20	86.962,70	9.007.105,50
06/2013	9.560.883,50	78.786,00	9.482.097,50
07/2013	7.631.264,30	74.724,50	7.556.539,80
08/2013	9.678.212,29	16.871,99	9.661.340,30
09/2013	9.306.451,52	77.141,50	9.229.310,02
10/2013	13.600.660,87	913.725,58	12.686.935,29
11/2013	11.061.676,80	154.036,90	10.907.639,90
12/2013	12.791.669,35	0,00	12.791.669,35
01/2014	8.761.537,26	0,00	8.761.537,26
02/2014	8.013.094,00	200.361,60	7.812.732,40
03/2014	8.932.663,86	0,00	8.932.663,86
04/2014	24.989.613,10	312.318,00	24.677.295,10
05/2014	33.931.699,56	3.520.907,94	30.410.791,62
06/2014	28.864.110,36	1.100.337,30	27.763.773,06
07/2014	46.314.310,89	8.055.984,53	38.258.326,36
08/2014	39.799.902,96	11.660.093,45	28.139.809,51
09/2014	43.162.247,81	4.808.744,41	38.353.503,40
10/2014	50.970.137,27	10.579.292,57	40.390.844,70
11/2014	51.357.733,22	486.986,43	50.870.746,79
12/2014	53.221.658,49	808.942,68	52.412.715,81

(...)

Os recorrentes, por sua vez, argumentam:

- que todas as notas fiscais de vendas referem-se a venda de animais vivos, nos anos-calendário 2012, 2013 e 2014 e que, portanto, a incidência de PIS e Cofins estava suspensa, não existindo base de cálculo tributável, no caso;

- que a mera falta de menção de dispositivo regulamentar na nota fiscal da operação de venda de animais vivos (de que a operação foi realizada com suspensão da incidência de PIS e Cofins) não pode implicar em exigência dessas exações fiscais.

A propósito, transcrevo, no que pertinente, as razões dos recorrentes:

(...)

II.2.2. DA SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

O acórdão recorrido, na contramão da tese sustentada pelos Recorrentes por ocasião da impugnação apresentada, salienta a necessidade de constar nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins", sob pena de ofensa expressa ao artigo 2º, §2º da Instrução Normativa 1.157/2011.

Conforme visto, tratam-se os autos da aplicação de sanção por parte do fisco em virtude da falta de existência de expressão nas Notas Fiscais de Venda de bovinos de que se tratava de transação mercantil efetuada com suspensão da incidência de

tributos, conforme descrito no subitem 6.3 do Termo de Verificação Fiscal anexado ao Auto de Infração ora combatido.

(...)

Com todo o respeito, em que pese o entendimento externado nos acórdãos recorridos, o fato de não constar nas notas fiscais emitidas pela empresa Recorrente a expressão de que se tratava de venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não pode resultar na exigibilidade do tributo.

Isto porque, a irregularidade na emissão de documento fiscal e a falta de escrituração contábil não gera, de per si, obrigação tributária principal, sobretudo no caso em que as Notas Fiscais utilizadas para a confecção do Auto de Infração retratam operação onde a tributação é suspensa por lei.

Observe-se que as Notas Fiscais utilizadas para a confecção do Auto de Infração, descrevem corretamente a operação mercantil em que a tributação é suspensa.

Contrariamente ao que restou decidido, tais documentos devem ser analisados em sua integralidade, a luz da legislação processual civil, que no caso deve ser utilizada subsidiariamente, quando se trata da prova da existência do fato econômico gerador da incidência do tributo, e não da análise de mera Instrução Normativa, norma de caráter inferior editada pela Receita Federal.

Portanto, as notas fiscais que não constam a expressão acima mencionada devem ser excluídas da base de cálculo da tributação para fins de incidência de PIS e COFINS, de sorte que a decisão combatida deve ser reformada (...).

Não procede a irrisignação dos recorrentes.

Não há plausibilidade fático-jurídica na argumentação dos recorrentes.

A contribuinte não cumpriu condição *sine qua non* para gozo do benefício fiscal, ou seja, descumpriu o disposto no art. 54, Parágrafo único, inciso II, da Lei 12.350/2010, c/c art. 2^a, § 2^o, da IN RFB nº 1157/2011, quanto às vendas - **Quadro 4- Vendas tributáveis PIS e Cofins** (já transcrito acima). Vendas sem observação no corpo das notas fiscais eletrônicas de que se tratariam de vendas com pagamento suspenso de PIS e Cofins. Tributação normal.

Lei nº 12.350, de 2010:

(...)

Art. 54. Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

I–insumos de origem vegetal, classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições

12.01, 23.04 e 23.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul(NCM), quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos:(Vide Lei nº 12.865, de 2013)(Vigência)

a) para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM;

b) para pessoas jurídicas que produzam preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM; e c) para pessoas físicas;

II–preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM;

III–animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM;

Parágrafo único. A suspensão de que trata este artigo:

I–não alcança a receita bruta auferida nas vendas a varejo;

II–aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(...)

IN RFB nº 1.157, de 2011:

Art. 2º Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

I - insumos de origem vegetal, classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);

II - preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM;

III - animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM; e,

IV - produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e carne de frango classificada no código 0210.99.00, da NCM. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1346, de 16 de abril de 2013)

§ 1º A aplicação da suspensão de que trata o caput observará as disposições dos arts. 3º e 4º desta Instrução Normativa.

§ 2º *Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com especificação do dispositivo legal correspondente.*

Como visto, é condição *sine qua non* para gozo do benefício da suspensão do pagamento da Contribuição para o PIS e da Cofins, quando da operação de saída (venda) de animais vivos, que na respectiva nota fiscal de venda conste a seguinte observação:

"Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins", Lei 12.350, de 2010.

Ou seja: *PIS E CONFINS SUSPENSO DA LEI 12.350/2010.*

A indispensabilidade dessa observação é, justamente, para coibir utilização de crédito pelos Frigoríficos, abatedouros e outros estabelecimentos quando das saídas de produtos com alíquotas zero, inclusive, tal preocupação restou consignada assim no TVF, parte integrante dos autos de infração:

(...)

Ocorre que os frigoríficos, abatedouros e outros estabelecimentos aptos a realizar o abate dos animais vivos e o processamento dos produtos cárneos podem dar saída a esses produtos com alíquota zero – conforme artigo 1º, inciso XIX da Lei 10.925/2004 (alterada pela Lei 12.839/2013). Ora, a marcação de que o animal vivo entrou no estabelecimento abatedouro com PIS/Cofins suspensos é essencial para que este estabelecimento não utilize esta entrada para seu creditamento desses tributos.

(...)

No caso, como as nota fiscais eletrônicas foram emitidas pela recorrente sem consignar no seu corpo a observação de que seriam saídas (vendas) com suspensão do pagamento do PIS e da Cofins - **Quadro 4 - Vendas tributáveis PIS e Cofins** (já transcrito acima), **logo devem ser tributadas**, pois geraram créditos dessas exações fiscais aos estabelecimentos destinatários.

Mantém-se a exigência do PIS e da Cofins, conforme autos de infração.

IMPUTAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA. DOLO DE FRAUDE. SONEGAÇÃO FISCAL

A Fiscalização da RFB aplicou multa de 150% sobre os tributos que o sujeito passivo deixou de apurar e pagar quanto aos anos-calendário 2012, 2013 e 2014, por dolo de fraude/sonegação fiscal.

Nas razões do recurso dos recorrentes, não consta questionamento acerca de matéria fática, apenas aduziram que a multa no patamar de 150% seria desproporcional

(inconstitucional), pois seria confiscatória e que, caso seja mantido o principal dos tributos, a multa seja desqualificada, reduzida para o patamar de 75%.

Nessa parte, transcrevo, no que pertinente, os argumentos constantes da peça de defesa, *in verbis*:

(...)

II- 2.3. MULTA PROPORCIONAL DE OFÍCIO DE 150% - REDUÇÃO

Os Recorrentes postularam, alternativamente, caso o Auto de Infração impugnado fosse mantido, pela redução da multa de ofício aplicada pelo Sr. Auditor Fiscal no percentual de 150%, sob o argumento de que o STF, com base da vedação ao confisco, reconheceu como inconstitucionais multas fixadas em índices iguais ou superiores a 100% [cem por cento), transcrevendo jurisprudência neste sentido a embasar sua tese.

Por sua vez, os acórdãos recorridos sustentam que a multa aplicada de ofício nos autos de infração está correta, sob o argumento de que em se tratando de falta de pagamento ou recolhimento de imposto/contribuição, apurada em procedimento de ofício, a autoridade lançadora está jungida ao princípio da legalidade, devendo aplicar a multa de lançamento de ofício, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, não podendo deixar de aplicá-la ou reduzi-la ao seu livre arbitrário, sendo que referida insurgência deve ser dirigida ao Poder Judiciário e não ao aplicador da lei.

In casu, do que se observa, vislumbra-se que a autoridade administrativa houve por bem em aplicar o percentual de multa de forma dobrada, conforme disposto no §1º do artigo 44 da lex retro referida, ou seja, 150%, sob o argumento de que além de não recolher o imposto, percebe-se o dolo do contribuinte ao omitir do fisco as informações nas declarações e demonstração contábeis, e ainda, a dissolução irregular da empresa.

(...)

Objetivando proteger o contribuinte de investidas exageradas do Fisco, a própria Carta Magna, precipuamente através do artigo 150, inciso IV, prescreve expressamente ser vedada a utilização de tributo com efeito de confisco.

(...)

Desse modo, toda atividade tributária não poderá ultrapassar as fronteiras do confisco, inclusive a aplicação de multas. Em outras palavras, a aplicação de multa não poderá ser excessiva a ponto de, a uma só vez ou paulatinamente, destruir a propriedade do contribuinte, mormente porque supostas infrações praticadas pelos contribuintes não restam devidamente demonstradas pela autoridade administrativa que exara o Auto de Infração.

(...)

Com isso, não pode haver distorção entre a medida prevista em lei e o fim por ela objetivado, que é o recolhimento do imposto, determinando que o modo de combater e punir os ilícitos fiscais deve ser disposto com penalidades que guardem adequação dos meios e dos fins, sob pena de violação ao princípio da razoabilidade e a proporcionalidade (CF, art. 5º, LIV).

Nesta medida, cabe ressaltar uma vez mais, punir o contribuinte quando não houve nenhum prejuízo ao erário, ou sequer houve fundamentação fática a respeito, ou em montante superior ao próprio imposto exigido, descaracteriza a sistemática das multas, tornando-as ilegais e inconstitucionais.

Por derradeiro, cabe esclarecer que, ainda que a presente ação fiscal se mantenha, a falta de recolhimento do tributo ou declaração inexata, apurada em lançamento de ofício, enseja o lançamento da multa de 75%, prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 27/12/1996⁷, não havendo que se falar na aplicação da majoração a que se refere o parágrafo 1º de referido norma, porquanto incabível na hipótese sobre que versam os presentes autos.

(...)

Assim sendo, caso seja mantida pelo CARF a decisão recorrida e o Auto de Infração impugnado, o que não se acredita e se admite apenas a título de argumentação, levando-se em conta que é perfeitamente admissível aos órgãos de julgamento administrativo reduzir ou cancelar penalidades excessivas e/ou confiscatórias, ao contrário do que restou decidido, protestam seja desagravada, desqualificada e reduzida a multa (...), pugnando seja quantificado novo percentual, em percentual não superior a 75%.

(...)

Não procede a irrisignação dos recorrentes.

A motivação da qualificação da multa de ofício está assim narrada no TVF, em tópico específico, *in verbis*:

(...)

8 – DAS MULTAS

Os valores devidos deverão ser acrescidos de multa de ofício. Para os anos de 2012 a 2014 a multa será qualificada (150%), pelos fatos e legislação descritos a seguir.

A intenção de fraudar encontra-se latente e pode ser comprovada pela mera observação dos fatos. A empresa emite notas fiscais de vendas efetivas que somam a quantia impressionante de R\$ 596 milhões de reais em 3 anos de

apuração, no entanto, jamais declarou um centavo sequer de vendas. (...).

Além de não recolher os tributos, percebe-se o dolo do contribuinte ao omitir do fisco as informações nas Declarações a que estava obrigado, bem como não elaborava as demonstrações contábeis, o Livro Caixa, ou a escrita fiscal e contábil eletronicamente através do SPED.

Ainda, no curso da fiscalização, foi verificada a dissolução irregular da empresa. *A empresa não foi localizada no local informado no cadastro do CNPJ e não há qualquer notícia de funcionar em outro local. A empresa parou de funcionar sem comunicação aos órgãos competentes para os procedimentos de baixa, sendo isso uma clara infração à lei. Tudo isso corrobora com a intenção de fraudar o fisco.*

(...)

Mas, não é só isso.

No próprio TVF, ainda pode-se extrair os detalhes do *modus operandi* da gestão do empresa pelos sócios, com intuito deliberado, dolo específico de fraude/sonegação fiscal:

(...)

2 – DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO E DA AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO OU RECONHECIMENTO DE RECEITAS

(...)

Pois bem, no contexto da apuração da receita operacional, foram entregues DIPJ e ECF pela Jurídica (fls. 002/071), onde o contribuinte reconhece os valores zerados. Ou seja, não declara ou reconhece nenhuma receita.

O contribuinte também entregou suas Declarações de Créditos Tributários Federais (DCTF), onde, para todo o período sob apuração, foram reconhecidos e pagos apenas o valor de R\$ 240,00 (duzentos e quarenta reais) relativo a Cofins. Não houve nenhuma declaração ou recolhimento relativo a IRPJ, CSLL ou PIS (fl. 072).

(...)

3 - DAS DIVERGÊNCIAS ENTRE RECEITAS DECLARADAS E AS NOTAS FISCAIS EMITIDAS

Apesar não declarar ou reconhecer receitas, a empresa emite notas fiscais de valores vultuosos. Foi realizado o levantamento de todas as notas fiscais emitidas através do Sped – Sistema Público de Escrituração Digital.

Foram selecionadas apenas as notas fiscais que representassem efetivamente operações de venda tributável.

(...)

O conjunto das notas fiscais emitidas no período de 01 de janeiro de 2012 a 31 de dezembro de 2014 atingiu 14.687 notas de vendas tributáveis, no montante de R\$ 596.111.893,63.

No quadro abaixo o detalhe dos valores anuais:

Ano-calendário	Receita Bruta Declarada à RFB -R\$	Notas Fiscais de Vendas - R\$
2012	0,00	83.188.427,27
2013	0,00	114.604.757,58
2014	0,00	398.318.708,78
Total		596.111.893,63

(...)

4 – DA AÇÃO FISCAL

(...)

Em vista da relevância dos valores de notas emitidas a fiscalização considerou por bem realizar a entrega pessoal do Termo de Início e concomitantemente realizar uma vistoria física na empresa. Isto posto, em 26 de julho de 2016 as autoridades fiscalizatórias realizaram diligência a fim de localizar a empresa e intimar os responsáveis.

Todavia após buscas em toda região, constatou-se que a empresa não estava localizada no endereço fiscal.

Buscou-se o contador da empresa que afirmou que a empresa jamais esteve no dito endereço. Em 27 de julho de 2016 foi lavrado o Termo de Diligência Fiscal detalhando o ocorrido (fls. 077/082).

Devido a não localização da empresa foi lavrada Representação para inaptidão do cadastro da mesma no CNPJ – fls. 083/085.

Em 10 de agosto de 2016 foi publicado o Ato Declaratório de Inaptidão da empresa (fl. 086).

Concomitante aos esforços de localização da empresa e de seus sócios, foi deflagrada pelo GAECO – Grupo de Atuação Especial de Repressão ao Crime Organizado uma operação denominada “Operação Publicano”. Nestas ações foi preso o principal sócio da empresa fiscalizada, Sr. Aparecido Domingos dos Santos. Em 31 de agosto de 2016 dos auditores-fiscais estiveram em audiência com o custodiado, onde foi-lhe dado ciência do Termo de Início (fls. 087/091) e explicado que o mesmo teria que apresentar a documentação solicitada.

A empresa jamais apresentou documentos ou quaisquer outras justificativas.

(...)

5 - DA CONTABILIDADE

O contribuinte não apresentou os livros solicitados no procedimento fiscal e não justificou a ausência de escrituração contábil. Em entrevista com o contador responsável pela escrita fiscal da empresa, realizada em 26 de julho de 2016, o profissional informou que os responsáveis pela empresa jamais encaminharam os documentos para realização da escrita fiscal (fl. 81).

(...)

6.1 – Apuração do total das Vendas Tributáveis

Para fins de auditoria, baixou-se todos os arquivos de notas fiscais eletrônicas emitidas pela fiscalizada no período sob fiscalização. Foram reconhecidas 22.121 notas fiscais emitidas. Destas, interessam à fiscalização apenas as notas fiscais que representam efetivas transações tributáveis. Isto posto foram relacionadas 14.654 notas fiscais, conforme já detalhado no item 3.

(...)

Ainda, cabe transcrever a narrativa da Fiscalização quanto às informações obtidas na visita ao Contador da empresa - Diligência Fiscal (e-fl. 81):

(...)

Face ao insucesso na localização da empresa, nos dirigimos à cidade de Joaquim Távora/PR, com vistas a entrevistar o contador responsável pela escrita fiscal da empresa.

*Em Joaquim Távora estivemos com o **Sr. Marcos Eduardo Horevitch**, CRC-PR 36.296/0-6, na sede de seu Escritório de Contabilidade. O mesmo nos informou:*

*a) Que não realizava mais a escrita fiscal das empresas pertencentes ao grupo do **Sr. Aparecido Domingos dos Santos**, vulgo “Dinho do Porco”;*

b) Que o Sr. Aparecido, principal gestor e procurador das empresas estava preso em Londrina;

c) Que o Sr. Aparecido jamais cumpriu as orientações contábeis emanadas pelo profissional. Que não enviava os documentos para contabilização e não pagou seus honorários;

d) Que o Sr. Noipe Rodrigues, interposta pessoa do Sr. Aparecido e que constava como sócio da empresa São Gabriel havia se suicidado;

e) Que o filho de Aparecido, antigo sócio da Maiale, estava usando tornozeleira eletrônica e poderia ser localizado em seu endereço residencial.

f) *Que o Sr. Aparecido conseguiu cadastrar as empresas em endereços rurais, mas que as atividades empresariais jamais foram exercidas nestes endereços. Os negócios eram realizados no escritório do Sr. Aparecido na cidade de Quatiguá/PR, às margens da PR 092, mas que após sua prisão o local foi fechado.*

g) *Que o Sr. Aparecido deixou muitos credores insatisfeitos e que tais credores estavam buscando bens. Inclusive vários caminhões já haviam sido transferidos.*

*Diante de tudo o que foi constatado e exposto, concluímos que a empresa **MAIALE TRANSPORTADORA E COMERCIO DE SUINOS EIRELI - ME** não está localizada no endereço cadastrado na Receita Federal como domicílio fiscal da mesma e há indícios de que a mesma jamais exerceu suas atividades no dito local.*

(...)

Como visto, o sujeito passivo entregou as declarações sem movimento, sem faturamento; não apurou tributos; nada pagou do IRPJ, CSLL e PIS quantos aos anos-calendário 2012, 2013 e 2014.

Entretanto, o somatório do faturamento (valor tributável), nos anos-calendário 2012, 2013 e 2014, foi superior a **R\$ 596 milhões**.

O estabelecimento não foi encontrado no endereço cadastral fornecido à RFB e em lugar algum. Não houve atualização cadastral para que fosse encontrado o estabelecimento. Houve dissolução irregular da empresa. Nesse sentido, entendimento da Súmula STJ nº 435 que tem a seguinte redação:

"Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

Como demonstrado, **a gestão da empresa** (conduta dos sócios), nos anos-calendário 2012, 2013 e 2014, períodos de apuração objeto do lançamento fiscal, foi deliberadamente fraudulenta contra o fisco federal, implicando total sonegação fiscal dos tributos federais.

A qualificação da multa pela conduta dolosa de fraude e sonegação fiscal, por conseguinte, está sobejamente demonstrada e comprovada nos autos.

Prejudicado, assim, o pedido de desqualificação do multa.

Quanto à arguição de que a multa qualificada aplicada seria desproporcional (confiscatória), não cabe aos órgãos de julgamento administrativo fazer controle de constitucionalidade de lei vigente (competência do Poder Judiciário), mas sim apenas fazer controle de legalidade do ato administrativo de lançamento fiscal, ou seja, se foi produzido de acordo com a legislação de regência vigente. No caso, foi aplicada, em concreto, a qualificação da multa consoante cominação legal vigente (Lei 9.430/96, art. 44, §1º, com redação dada pela Lei 11.488, de 2007). Não há reparo a fazer. Mantém-se a multa qualificada.

Ainda, quanto à falta de competência dos órgãos de julgamento administrativo para fazer o controle de constitucionalidade de lei vigente, cabe transcrever o verbete da Súmula CARF nº 02, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por tudo que foi exposto, deve ser mantida a qualificação da multa de ofício, conforme imputação constante do lançamento fiscal. Deve ser mantida a decisão *a quo*, quanto à multa qualificada.

SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA

O Fisco imputou responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado de ofício, quanto aos anos-calendário 2012, 2013 e 2014, aos sócios da empresa: Srs. **APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS** e **EDERSON APARECIDO DOS SANTOS**, pai e filho, respectivamente, conforme TVF. Este como sócio-administrador de direito; aquele, como sócio-administrador de fato (proprietário de fato).

Nas razões do recurso voluntário, os responsáveis solidários rechaçaram a imputação, argumentando:

(...)

II.1.2 - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E PESSOAL DO 2º E 3º RECORRENTES. DA ILEGITIMIDADE PASSIVA

Prefacialmente, necessário salientar que, ao contrário do que consta no acórdão recorrido quanto a este tópico, equivoca-se a autoridade de 1ª Instância quando informa que:

"Apesar de constar no Auto de Infração menção, também, ao art. 124, inciso I do CTN, o fato é que a linha de argumentação da Fiscalização está centrada no art 135, inciso III do CTN, conforme demonstrado (supra) no item 10 do Termo de Verificação de Ação Fiscal.

A tese dos impugnantes a ser examinada, portanto, é aquela onde argumentam que não praticaram nenhuma das condutas definidas no caput do art. 135 e inciso III, do CTN (excesso de mandato, infração à lei ou ao contrato social), para que o Fisco pudesse incluí-los no pólo passivo da obrigação."

Isto porque, ao contrário do que se observa dos itens 02 das impugnações manejadas pelo 2º e 3º Recorrentes 02. MÉRITO. 02.1. DA ILEGITIMIDADE DO IMPUGNANTE APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS E EDERSON APARECIDO DOS SANTOS), estes calcaram sua defesa não apenas com base na responsabilidade solidária de fato prevista no artigo 124, inciso I do CTN, mas também na responsabilidade pessoal disciplinada no artigo 135, inciso III do mesmo codex.

Tal ocorreu visto que o Auto de Infração atribui aos Recorrentes a 1ª -espécie - responsabilidade solidária, ao passo que o item 10 do Termo de Verificação de Ação Fiscal está fundamentado legalmente na 2ª hipótese - responsabilidade pessoal, contrariedade que merece inclusive ser reanalisada por este Conselho para que se declare a nulidade do Auto de Infração combatido.

De qualquer forma, a decisão ora recorrida que deliberou que no caso sobre que versam os presentes autos, além do inadimplemento da obrigação houve a intenção dos agentes e o cometimento de ilícito fiscal do tipo sonegação, fraude ou conluio, práticas ilícitas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que somente se concretizam a partir dos atos de gestão praticados pelos componentes da sociedade, e ainda, a dissolução irregular da sociedade porquanto o contribuinte não foi localizado no endereço constante de seu cadastro fiscal, não merece prosseguir.

Conforme com propriedade lecionada Fábio Ulhoa Coelho, a responsabilidade do sócio administrador ou gerente deve ser sempre residual e subsidiária (...).

De salientar que a doutrina e jurisprudência dominantes não autorizam a responsabilização do administrador ou gerente, com fundamento no próprio inadimplemento do tributo, ausente qualquer outra irregularidade.

No caso em comento, ao contrário do que restou decidido, não restou configurado que os Recorrentes tenham praticado qualquer ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, motivo pelo qual não podem responder pelos débitos tributários apurados na forma do artigo 135 do CTN.

*O que se dizer então da idéia de responsabilizar o 2º- Recorrente **APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS**, que sequer era administrador do sujeito passivo na maior parte do período em que a empresa foi fiscalizada, com quem aquele não guardava qualquer vínculo ou poderes de gerência, já que passou a ser o seu administrador em 15 de julho de 2015, não merecendo acolhimento a mera arguição de que foi o responsável pela dissolução irregular da empresa.*

Outrossim, deve ser afastada a responsabilidade atribuída ao 2º- e 3º-Recorrentes no Auto de Infração, com fulcro no artigo 124, inciso I do CTN, devendo ser integralmente cancelado o Auto de Infração, tendo em vista inexistirem provas concretas de que haveria interesse comum na prática dos atos previstos nas hipóteses de incidência do crédito tributário ali discutidos.

Isto porque, a responsabilidade solidária por interesse comum de que trata a norma acima mencionada exige que os sujeitos responsáveis participem, de forma direta e objetiva, nos atos que constituem a hipótese de incidência tributária (fato gerador), sendo certo que, in casu, o interesse comum se revela

na prática dos atos que ensejam a tributação, que, supostamente e ilegalmente, foram atribuídas aos ora Recorrentes.

Ou seja, para que haja solidariedade com supedâneo no artigo 124, I do CTN, é preciso que todos os devedores tenham um interesse focado exatamente na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. Ainda que mais de uma pessoa tenha interesse comum em algum fato, para que haja solidariedade tributária é necessário que o objeto deste interesse recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação, o que nem de longe ocorreu no caso sobre que versam os presentes autos.

Assim sendo, vislumbra-se que não há prova robusta de que o 2º e 3º Recorrentes tenham participado de forma direta nos atos que ensejaram a geração da receita a ser tributada, de forma que não há como atribuir-lhe a responsabilidade tributária solidária na forma pretendida pelo Fisco Federal.

Ademais, a exclusão do 2º e 3º Recorrentes arrolados na condição de responsável pelo crédito tributário da empresa acima mencionada é medida que se impõe, visto que o Sr. Auditor Fiscal não detém competência para a prática de referido ato, o qual deve ser declarado nulo (...).

Portanto, conclui-se que a competência para exigir dos responsáveis tributários o adimplemento do crédito do Fisco é exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional, no âmbito do processo judicial de cobrança, (...).

Assim sendo, o Termo de Responsabilidade Solidária de Fato objetivando a imputação da responsabilidade aos 2º e 3º Recorrentes é nulo, vez que lavrado por autoridade incompetente, no caso, o Sr. Auditor-Fiscal, face à competência exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional para esse desiderato.

Ante o exposto, de qualquer ângulo que se analise, absolutamente incabível a pretensão do fisco de responsabilizar os 2º e o 3º Recorrentes pelo pagamento integral do crédito tributário, de sorte que requer seja reformada a decisão da 6ª Turma da DRJ/FNS para que seja excluída a responsabilidade pessoal e/ou solidária atribuída aos mesmos, cancelando-se integralmente o crédito tributário.

(...)

Não procedem as irresignações dos recorrentes.

Embora a Fiscalização tenha capitulado os imputados -sujeição passiva solidária - com base em dois dispositivos (CTN, arts. 124, I e 135, III), os fatos descritos, narrados no TVF, de forma inequívoca, estão subsumidos no art. 135, III, do CTN.

No caso, não há vício algum na imputação da responsabilidade tributária dos imputados: Srs. **APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS** e **EDERSON APARECIDO DOS SANTOS**.

Ainda que houvesse eventual vício na imputação da sujeição passiva solidária, que não é o caso, não teria o condão de macular o lançamento do crédito tributário, pois a responsabilidade do sócio-gerente ou administrador surge **independentemente** da obrigação da pessoa jurídica contribuinte, pois decorre de ato ilícito. A responsabilidade do devedor solidário é **autônoma** em relação à obrigação do contribuinte quanto ao nascimento e à natureza. O crédito tributário é da contribuinte; a obrigação do responsável decorre doutro fato jurídico e doutra declaração. A obrigação do responsável depende da existência e validade da obrigação do contribuinte, mas a obrigação deste (contribuinte) não é afetada pela obrigação daquele (responsável). A responsabilidade do sócio-gerente ou administrador pelo crédito tributário não tem natureza tributária. Trata-se de relação de garantia pelo crédito tributário.

Em face disso, a responsabilidade tributária do sócio-gerente ou administrador pode ser imputada, declarada:

a) quando da lavratura do auto de infração **pela Receita Federal** ou após a lavratura do auto de infração, e pode ser imputada no próprio auto de infração ou em peça específica;

b) em relação ao crédito tributário inscrito em Dívida Ativa da União (CDA), **pela PFN;**

c) na fase de execução fiscal, redirecionamento da execução **pelo juízo da causa.**

Portanto, a Receita Federal tem competência para imputar a responsabilidade tributária do sócio-gerente ou administrador da pessoa jurídica por ato ilícito, quando do lançamento do crédito tributário em nome da pessoa jurídica autuada, assegurando à contribuinte e aos responsáveis as garantias constitucionais do devido processo legal administrativo, do contraditório e da ampla defesa.

A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores é incompatível com a adoção da tese da responsabilidade subjetiva, acolhida pelo STJ (decorre de ato ilícito), visto que não se pode conceber que o terceiro, sendo sancionado pela prática de ato ilícito, condicione sua responsabilidade à inexistência de bens da pessoa jurídica, suficientes para a satisfação do crédito (o STJ admite que a execução fiscal seja ajuizada, desde logo, contra sociedade e administrador).

Em linha com esse entendimento, transcrevo posicionamento doutrinário, com base na jurisprudência dominante do STJ, do ex-Procurador da Fazenda Nacional, atual Procurador da República, **Anselmo Henrique Cordeiro LOPES**, in A responsabilidade tributária dos administradores. A incidência do art. 135, III, do CTN. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 13, n. 1659, 16 jan. 2008. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/10854>>. Acesso em: 8 fev. 2019, *in verbis*:

(...)

6. Conseqüências da adoção da responsabilidade solidária

A consequência jurídica principal da conclusão de que o administrador que comete ato ilícito, no exercício da gerência, responde solidariamente com a pessoa jurídica pelo crédito tributário, sem benefício de ordem, é a de que ele, nesse caso, deve ser considerado "sujeito passivo" e "devedor" para efeito de aplicação da legislação tributária em geral. É ele "sujeito passivo" porque, por força do art. 121, parágrafo único, II, do CTN, todo responsável é sujeito passivo tributário. É ele "devedor" em razão de que a pretensão do Fisco para com ele é exigível independentemente da solvabilidade da pessoa jurídica.

Assim, o responsável solidário pode sofrer, individualmente, auto de infração, com forte no art. 142 do CTN, sendo, nesse ato, declarado o ato ilícito que praticou o administrador no exercício da gerência e imputada a responsabilidade a esse infrator. Sendo, porém, sua responsabilidade autônoma da obrigação do contribuinte quanto ao nascimento e à natureza, não está obrigada a Administração Tributária a declarar sua responsabilidade ao mesmo tempo em que constitui o crédito tributário de que é devedora a pessoa jurídica. A responsabilidade do terceiro pode ser declarada a qualquer tempo, na esfera administrativa ou judicial, desde que subsista a obrigação do contribuinte.

*A possibilidade de ser declarada a responsabilidade do administrador em momento diverso da constituição do crédito tributário devido pelo contribuinte decorre de sua natureza de relação jurídica de garantia. Em razão dessa natureza, a obrigação do responsável, para existir, valer e produzir efeitos, precisa da existência, da validade e da eficácia da obrigação do contribuinte (pessoa jurídica). Diversamente, a obrigação do contribuinte, para existir, valer e produzir efeitos, **não depende** da existência, da validade e da eficácia da obrigação do responsável. Logo, o crédito tributário do contribuinte pode ser plenamente exigido independentemente de ser declarada ou não a responsabilidade do administrador.*

Assim, não se pode reconhecer invalidade no auto de infração lançado contra a pessoa jurídica se for descoberto posteriormente ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária do administrador. Nem mesmo se pode cominar nulidade se o ato ilícito do administrador já era conhecido pela Administração Tributária ao tempo da constituição do crédito tributário. Eis a razão: a responsabilidade do administrador surge independentemente da obrigação da pessoa jurídica contribuinte, não havendo qualquer imposição legal que determine que deva ser, no mesmo auto de infração, lançado o crédito tributário de que é devedora a pessoa jurídica e declarada a responsabilidade do infrator. A obrigação deste pode ser declarada em apartado, noutro ato administrativo ou em sede judicial, ainda que o ato ilícito de que deriva a responsabilidade tenha ocorrido em coincidência temporal com o fato jurídico tributário principal.

Se estivessemos diante de uma obrigação tributária solidária com pluralidade de contribuintes, seria lógico que o auto de infração fizesse menção a todos eles. Contudo, no caso de aplicação do art. 135 do CTN, não se têm uma obrigação tributária com solidariedade entre contribuintes; em vez disso, tem-se várias obrigações que configuram solidariedade imperfeita (ver conceito antes desenvolvido) entre a pessoa jurídica contribuinte e os responsáveis. Como já ressaltamos no item 2 de nosso estudo, não se pode confundir (a) solidariedade entre contribuintes e (b) solidariedade entre contribuinte e responsável. No primeiro caso, aplica-se o art. 124 do CTN, havendo dois ou mais contribuintes e uma só obrigação tributária, devendo ser um só o auto de infração; no segundo caso, teremos várias obrigações, um só contribuinte e um ou mais responsáveis, não sendo a obrigação do contribuinte modificada pela obrigação do responsável. A obrigação do responsável depende da existência e validade da obrigação do contribuinte, mas a obrigação deste não é afetada pela obrigação daquele. Logo, pode haver vários autos de infração, um para o contribuinte e outro para cada responsável, assim como podem todas as responsabilidades ser apuradas no mesmo auto de infração em que é lançado o débito do contribuinte, por questão de economia procedimental. O importante é observar que não há qualquer preclusão ou nulidade em se deixar de apurar a responsabilidade de algum administrador no mesmo ato formal em que é apurada a obrigação da pessoa jurídica ou a responsabilidade doutro administrador. Sendo as obrigações em questão autônomas no que tange ao nascimento e à natureza, não se impõe dever legal à Administração Tributária que constitua o crédito tributário no mesmo ato em que é apurada a responsabilidade do administrador-infrator, e nem mesmo é obrigado o Fisco a apurar, no mesmo ato, a responsabilidade de todos os administradores infratores. Não há norma legal que o imponha e não se pode cominar nulidade sem expressa previsão legal.

Da desnecessidade de se realizar um só auto de infração, conglobando contribuinte e responsáveis, decorre a ilação de que não há qualquer nulidade na ausência de participação dos responsáveis no processo administrativo fiscal em que se discute a legitimidade do crédito tributário devido pela pessoa jurídica. O crédito tributário é da contribuinte; a obrigação do responsável decorre doutro fato jurídico e doutra declaração. Assim, o responsável é tão-só terceiro interessado e, enquanto tal, está legitimado para produzir provas e alegações, seja no processo administrativo, seja em processo judicial, por força, inclusive, dos princípios da ampla defesa e do devido processo legal.

Noutros termos, podemos afirmar que o responsável pode participar do processo administrativo fiscal em que se discute o crédito tributário na posição de terceiro interessado; trata-se de faculdade sua. Não é obrigatória, porém, sua presença e sequer sua intimação para tanto, justamente porque ele, no PAF em questão, é meramente terceiro interessado. Distintamente, em

processo administrativo em que se apura sua responsabilidade "pessoal" decorrente de ato ilícito, sua presença é indispensável, obviamente.

Da característica de relação jurídica de garantia também decorre que a prescrição da pretensão para com o responsável ocorre no mesmo momento em que prescreve a pretensão para com o contribuinte, nem antes, nem depois. Eis o porquê de admitir a jurisprudência o "redirecionamento da execução fiscal" quando já se passaram mais de cinco anos da ocorrência do ato ilícito que ensejou a responsabilização do administrador.

Já a possibilidade de ser declarada a responsabilidade do administrador-infrator por autoridade judicial (redirecionando a execução fiscal) ou pelo Procurador da Fazenda Pública (colocando o nome do administrador na CDA), sem prévio "lançamento" de sua obrigação, decorre de que sua natureza é tributária tão-só mediatamente. Vale dizer, a hipótese normativa que enseja seu nascimento no mundo jurídico não é fato lícito, de movimentação ou detenção de riqueza. Deveras, como já dissemos, o fato jurídico que dá nascimento à responsabilidade é ilícito, não sendo caso, portanto, de obrigação tributária em sentido estrito, por força do conceito contido no art. 3º do CTN. Assim, a obrigação do administrador-infrator é tão-só mediatamente tributária, pois no prescritor da norma concreta está o pagamento de crédito tributário, havendo, além do nexo de adimplemento entre essa obrigação e a obrigação tributária em sentido estrito, a subordinação da obrigação do responsável no que tange à existência, validade e eficácia. Enfim, por não se tratar de obrigação tributária em sentido estrito, não está sujeita às normas de constituição de crédito contidas no Código Tributário Nacional. **Constituído precisa ser o crédito tributário do contribuinte; a obrigação do responsável precisa somente ser declarada, seja pela autoridade administrativa do Fisco, seja pelo Procurador da Fazenda (na CDA), seja pela autoridade judicial.**

Quanto aos instrumentos de coerção utilizados contra os devedores de tributos, todos eles podem ser utilizados em face do responsável solidário. Dessa forma, uma vez declarada pela autoridade administrativa a infração à lei pelo administrador e cominada sua responsabilidade, fica o infrator sujeito, quando verificada a respectiva hipótese legal, ao arrolamento de bens e direitos (art. 64 da Lei 9.532/97), à medida cautelar fiscal (Lei 8.397/92), à inscrição no CADIN (art. 2º, I, da Lei 10.522/2002), bem como à Certidão Positiva de Débitos (art. 205 do CTN).

7. Conclusão

Em resumo, alinhamos aqui os fundamentos e as conclusões do presente estudo:

a) A responsabilidade do dito "sócio-gerente", de acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, decorre de sua condição de "gerente" (administrador), e não da sua condição de sócio;

b) *A responsabilidade do administrador, por força do art. 135 do CTN, na linha da jurisprudência do STJ, é subjetiva e decorre de prática de ato ilícito;*

c) *Para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social;*

d) *A responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador;*

e) *A tese da responsabilidade substitutiva também deve ser excluída pela inexistência de norma legal de desoneração da pessoa jurídica em razão da prática de ato ilícito por parte do administrador;*

f) *A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores é incompatível com a adoção da tese da responsabilidade subjetiva, acolhida pelo STJ, visto que não se pode conceber que o terceiro, sendo sancionado pela prática de ato ilícito, condicione sua responsabilidade à inexistência de bens da pessoa jurídica, suficientes para a satisfação do crédito;*

g) *A tese da responsabilidade subsidiária (em sentido próprio) dos administradores também deve ser afastada em razão da jurisprudência do STJ que admite que a execução fiscal seja ajuizada, desde logo, contra sociedade e administrador; não se trata de mera questão de legitimidade, como seria no processo de conhecimento, pois que, no processo de execução, não se admite o processamento da ação sem que se tenha presente, desde o início, a exigibilidade da pretensão em face do executado;*

h) *Os acórdãos do STJ que fazem referência à "responsabilidade subsidiária" somente podem ser entendidos no sentido impróprio da expressão, que exige, além da existência de poderes de gerência e da prática de ilicitude pelo administrador, a ausência de pagamento pontual da obrigação tributária, e não a insolvabilidade da pessoa jurídica, o que se aproxima, na prática, da responsabilidade solidária decorrente de ato ilícito;*

i) *Os acórdãos do STJ que fazem referência à "responsabilidade por substituição" somente podem ser entendidos no sentido de que respondem os terceiros "em lugar" do contribuinte (pessoa jurídica), o que é válido para qualquer tipo de responsabilidade;*

j) *A jurisprudência do STJ aponta para a responsabilidade solidária, inclusive em precedentes desfavoráveis à Fazenda Nacional, em que se afirma que o "sócio" só pode ser responsabilizado solidariamente se detiver poderes de gerência e se tiver praticado ato ilícito no exercício dessa gerência, na forma do art. 135, III, do CTN;*

k) a análise sistemática da ordem jurídica aponta para a responsabilidade solidária dos administradores, visto que estes, no regramento do Código Civil (art. 1.016), respondem solidariamente perante terceiros (inclusive o Estado) pela prática de atos ilícitos; não haveria sentido em ser o crédito tributário menos garantido que o crédito comum;

l) a obrigação do responsável é autônoma à da pessoa jurídica no que tange à natureza (licitude ou ilicitude do fato jurídico), ao nascimento (momento do surgimento) e à cobrança (exigência simultânea ou não), mas é subordinada no que tange à existência, validade e eficácia; a obrigação da pessoa jurídica contribuinte, por sua vez, independe da obrigação do responsável no que tange a esses elementos;

m) a responsabilidade do administrador não tem natureza de obrigação tributária em sentido estrito, porquanto não decorre de fato lícito, mas sim ato ilícito (art. 3º, CTN); logo sua obrigação não precisa ser "constituída" por lançamento, bastando que seja "declarada", seja por autoridade administrativa do Fisco, seja pelo Procurador da Fazenda (por meio da CDA), seja pela autoridade judicial;

n) A responsabilidade do administrador-infrator insere-se em relação jurídica de garantia; em razão disso, a prescrição da pretensão para com o responsável prescreve no mesmo momento em que prescreve a obrigação principal, nem antes, nem depois;

o) Por nascer a responsabilidade do terceiro em momento distinto do crédito tributário do contribuinte, e por ter natureza distinta desta (ato ilícito vs. fato lícito), não precisa sua obrigação ser declarada no mesmo momento ou no mesmo ato em que for constituído este crédito tributário;

p) A responsabilidade do administrador pode ser declarada no mesmo auto de infração que lançar o crédito tributário em face da pessoa jurídica contribuinte, como também poderá ser declarado em auto de infração e em momento distintos, independentemente de ter o ato ilícito sido praticado no mesmo átimo da ocorrência do fato jurídico tributário que deu origem à obrigação tributária principal; a responsabilidade de cada administrador pode ser declarada ao mesmo tempo e ato ou em tempos e atos distintos;

q) Quando incide o art. 135, III, do CTN, não se tem uma obrigação solidária, senão duas ou mais obrigações solidárias; trata-se de solidariedade imprópria, em que obrigações distintas são atadas pelo nexo de adimplemento.

r) Por se tratar de solidariedade imprópria, que não se dá entre contribuintes, mas sim entre contribuinte e responsável, não precisa este último estar mencionado no lançamento do crédito tributário como sujeito passivo; sua responsabilidade, como já se disse, pode ser atestada em ato apartado;

s) *Não há qualquer nulidade em se não declarar a responsabilidade do administrador-infrator no mesmo auto de infração em que é lançado o crédito tributário devido pela pessoa jurídica, uma vez que não há qualquer imposição legal em que esses dois atos jurídicos distintos sejam realizados no mesmo corpo documental e na mesma oportunidade;*

t) *O administrador-infrator responsável é terceiro interessado no processo administrativo fiscal que discute **somente** a constituição do crédito tributário, possuindo, assim, legitimidade para impugnar e produzir provas; sua participação nesse processo, porém, não é indispensável;*

u) *Sendo solidária a responsabilidade decorrente de ato ilícito praticado pelo administrador, este, uma vez atestada administrativamente sua responsabilidade, está sujeito a todos instrumentos de proteção do crédito tributário, como o arrolamento de bens e direitos, a inscrição no CADIN e a medida cautelar fiscal, estando sujeito, outrossim, à negativa de expedição de Certidão Negativa de Débito.*

Por fim, ressaltamos que nossas conclusões aplicam-se exclusivamente ao regramento ordinário do art. 135, III, do CTN, não alcançando, portanto, regras especiais previstas na legislação que responsabilizam com mais rigor os sócios ou os administradores das pessoas jurídicas.

(...)

Quanto à argumentação dos recorrentes **APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS (pai)** e **EDERSON APARECIDO DOS SANTOS (filho)** de que não teriam praticado ato ilícito e que não deveriam ser declarados responsáveis solidários pelo crédito tributário da pessoa jurídica, não merece guarida, pois não tem respaldo legal tal alegação, está em dissonância com a situação fático-jurídica apurada pela Fiscalização.

Consta do Termo de Verificação Fiscal, parte integrante dos autos de infração:

(...)

10 – DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES

Conforme já relatado a sociedade não declarou suas vendas, não recolheu os tributos devidos, não apresentou escrituração obrigatória em lei e, principalmente, alterou seu endereço para um endereço inexistente e encerrou suas atividades sem a observação dos tramites legais (dissolução irregular).

Durante o período sob fiscalização exerceram a administração da empresa dois sócios. Primeiramente o Sr. Ederson Aparecido dos Santos, CPF 063.458.429-40 e posteriormente o Sr. Aparecido Domingues dos Santos, CPF 205.656.159-04.

O Sr. Ederson, enquanto sócio-administrador, foi responsável pela emissão de notas fiscais que representam efetivamente

vendas e concomitante omissão desses valores nas declarações da empresa. Também foi responsável pela ausência de escrituração contábil e pelo cadastramento do domicílio fiscal em endereços rurais, nos quais jamais foi estabelecida nenhuma atividade econômica pela empresa. Tais fatos podem ser verificados pelas informações prestadas pelo contador da empresa aos auditores fiscais e pela diligência realizada na zona rural de Arapoti – fls. 077/082.

O Sr. Aderson, filho de Aparecido Domingues dos Santos, administrava a empresa sob as ordens do pai.

*O Sr. Aparecido, principal articulador do grupo econômico, passou a ser sócio -administrador em **15 de julho de 2015** e foi o responsável pela dissolução irregular da empresa.*

Os fatos narrados constituem indubitavelmente atos atentatórios a uma gestão proba e responsável. Ao contrário, vão contra o estatuto da empresa assim como são considerados infração à lei.

Dito isto, faz-se necessário trazer os sócios- administradores à lide administrativa para que possam responder solidariamente aos débitos tributários apurados na forma do artigo 135 do CTN: (...)

(...)

Como visto, o SR. **APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS (pai)**, embora conste da **13ª Alteração do Contrato Social**, de **15/07/2015** (e-fls. 146/148), que ingressou na sociedade formalmente apenas nessa data, na verdade ele é dono de fato e administrador de fato da empresa, pelo menos, desde a 1ª Alteração do Contrato Social de **16/10/2009** (e-fls. 98/103), quando ingressou na sociedade como sócia a Sra. **Neuza Maria dos Santos, residente na Rua das Orquídeas, nº 146, Jardim América, em Quatigua-PR.**

A partir da 6ª Alteração do Contrato Social, de 24/04/2013 (e-fls. 120 e seguintes), retirou-se da sociedade **Sra. Neuza Maria dos Santos** e ingressou na sociedade **EDERSON APARECIDO DOS SANTOS, residente na Rua das Orquídeas, nº 146, Jardim Primavera, em Quatiguá -PR.**

Como demonstrado, a empresa pertence ao Sr. Aparecido Domingues dos Santos desde 16/10/2009, tendo utilizado membros da família, desde então, ou seja, integrantes de sua família no quadro social.

Assim, no período de 2012 a 2014, período objeto da autuação, a Fiscalização imputou responsabilidade solidária ao Sr. **APARECIDO DOMINGUES DOS SANTOS (pai) como dono de fato e administrador de fato da sociedade (CTN, art. 135, III) e responsabilidade solidária ao sócio-administrador de direito Sr. EDERSON APARECIDO DOS SANTOS (filho) quanto ao período que pertenceu ao quadro social da sociedade.**

Ambos praticaram atos ilícitos na administração sociedade que implicou fraude e sonegação fiscal total dos tributos dos anos-calendário 2012, 2013 e 2014 e objeto do

lançamento fiscal destes autos, com multa qualificada, matéria já enfrentada, no mérito, em tópico específico, anteriormente.

O sujeito passivo entregou as declarações sem movimento, sem faturamento; não apurou tributos; nada pagou do IRPJ, CSLL e PIS quantos aos anos-calendário 2012, 2013 e 2014. Fez apenas um recolhimento irrisório ou ínfimo de Cofins de R\$ 240,00 (duzentos e quarenta reais), nesses anos-calendário.

Entretanto, o somatório do faturamento (receita bruta), nos anos-calendário 2012, 2013 e 2014, foi superior a **R\$ 596 milhões**.

O estabelecimento não foi encontrado no endereço cadastral fornecido à RFB e em lugar algum. Não houve atualização cadastral para que fosse encontrado o estabelecimento. Houve dissolução irregular da empresa. Nesse sentido, entendimento da Súmula STJ nº 435 que tem a seguinte redação:

"Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

Como demonstrado, **a gestão da empresa** (conduta dos sócios), nos anos-calendário 2012, 2013 e 2014, períodos de apuração objeto do lançamento fiscal, foi deliberadamente fraudulenta contra o fisco federal, implicando total sonegação fiscal dos tributos federais.

Portanto, deve ser mantida a sujeição passiva solidária dos imputados.

Diante de tudo que foi exposto, voto para conhecer do recurso voluntário apresentando conjuntamente pelo sujeito passivo e responsáveis solidários e, no mérito para negar provimento.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto - Redator Designado.

Com as homenagens de praxe pelo extenso e minucioso voto do I. Relator, Conselheiro Nelso Kichel, peço vênia para divergir exclusivamente acerca da imputação de responsabilidade tributária ao Sr. Ederson Aparecido dos Santos.

Conquanto o Sr. Ederson tenha ocupado durante uma parte do período fiscalizado a posição de sócio-administrador da empresa autuada, o que se verifica a partir do acervo probatório é que o mesmo operava apenas como um *longa manus* de seu pai, Aparecido Domingues dos Santos, que detinha o efetivo controle sobre todas as operações fraudulentas da empresa.

É condição *sine qua non* para a aplicação do art. 135 do CTN que a fiscalização logre demonstrar atos de gestão, por parte do responsabilizado, que tenham ocorrido com ofensa à lei, estatutos ou contrato social, resultantes no nascimento do crédito tributário. No caso concreto, entretanto, apesar da condição de administrador, a fiscalização não conseguiu imputar quaisquer atos ao Sr. Ederson, concentrando toda a gestão da empresa nas mãos do Sr. Aparecido, sócio e administrador de fato.

Em razão disto, entendo não caber, neste caso, a responsabilização do Sr. Ederson, devendo ser o mesmo excluído do pólo passivo da autuação.

Ante o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário do Sr. Ederson para afastar a sua responsabilidade tributária.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto