



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>16095.720151/2019-24</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1101-001.405 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ALARICO MOREIRA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2015

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais incabível falar em nulidade do Auto de Infração.

EXTINÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE.

A baixa da inscrição no CNPJ não implica atestado de inexistência de débitos tributários do contribuinte, não impedindo que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática, comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial, de outras irregularidades praticadas pelos empresários, pelas pessoas jurídicas ou por seus sócios ou administradores, reputando-se como solidariamente responsáveis os titulares, os sócios e os administradores no período de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CONDIÇÃO. IRREVERSIBILIDADE.

O lucro da empresa será arbitrado quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

Inexistindo o arbitramento condicional, o lançamento é irreversível, não podendo ser modificado, mesmo pela posterior apresentação dos documentos e livros cuja inexistência ou recusa de apresentação motivaram o arbitramento.

SUJEIÇÃO PASSIVA. INTIMAÇÕES. DESNECESSIDADE.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário".

A fase de fiscalização é pré-processual, pois o processo administrativo apenas tem início com a tempestiva impugnação do lançamento.

Assim, não é exigível, durante a fiscalização, o estabelecimento do pleno contraditório na coleta de provas, pois os impugnantes terão oportunidade de manifestar-se a seu respeito nas impugnações.

**BAIXA DA PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

A solicitação de baixa da pessoa jurídica importa responsabilidade solidária dos sócios e dos administradores no período da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

**INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

**DEMAIS TRIBUTOS (CSLL, PIS e COFINS). DECORRÊNCIA DOS MESMOS FATOS E ELEMENTOS DE PROVA.**

Os lançamentos relativos à CSLL, ao PIS e à COFINS decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova relativos ao lançamento do IRPJ e, desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende, mutatis mutandis, a esses tributos.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a responsabilidade tributária do responsável Tetsuya Takita, nos termos do voto do Relator.

*assinado digitalmente*

Edmilson Borges Gomes – Relator

*assinado digitalmente*

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros julgadores Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes (Relator), Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

**RELATÓRIO**

1. Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados para constituição de crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição de Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o PIS/PASEP, referente ao ano-calendário de 2015.

2. O crédito tributário lançado abaixo demonstrado:

IMPOSTO/CONTRIBUIÇÃO	PRINCIPAL	JUROS DE MORA	MULTA (75%)	TOTAL
IRPJ	10.766.142,90	4.050.641,02	8.074.607,16	22.891.391,08
CSLL	4.855.564,31	1.826.936,19	3.641.673,21	10.324.173,71
COFINS	13.487.678,65	5.214.640,28	10.115.758,94	28.818.077,87
PIS	2.922.330,31	1.129.838,65	2.191.747,70	6.243.916,66
<b>TOTAL</b>	<b>32.031.716,17</b>	<b>12.222.056,14</b>	<b>24.023.787,01</b>	<b>68.277.559,32</b>

3. O lançamento fiscal decorre das infrações a seguir elencadas, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal:

**IRPJ:**

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2015, 06/2015, 09/2015 e 12/2015  
Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/1999 e 30/09/2018:

Art. 530, inciso I, do RIR/99.

OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA MENSAL NA VENDA DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA O contribuinte não entregou a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), caracterizando omissão de receitas da atividade, conforme Termo de Verificação Fiscal.

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2015:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 537 do RIR/99

**CSLL:**

OMISSÃO DE RECEITA INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS O contribuinte não entregou a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), caracterizando omissão de receitas da atividade, conforme Termo de Verificação Fiscal.

**Enquadramento Legal**

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2015:

Art. 2º da Lei nº7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; Art. 2º da Lei nº 9.249/95; Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96; Art. 22 da Lei nº 10.684/03; Art. 3º da Lei nº7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08; Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09; Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

**COFINS:**

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA O contribuinte não entregou a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), caracterizando omissão de receitas da atividade, conforme Termo de Verificação Fiscal.

**Enquadramento Legal**

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2015:

Art. 8º da Lei nº9.718/1998; Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98; Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09; Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09.

**PIS:**

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA O contribuinte não entregou a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), caracterizando omissão de receitas da atividade, conforme Termo de Verificação Fiscal.

**Enquadramento Legal**

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 31/12/2015:

Arts. 1º da Lei Complementar nº7/70; Arts. 2º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/98; Arts. 2º da Lei nº 9.718/98; Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98; Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09; Art. 79, da Lei nº 11.941/2009; Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09.

4. O contribuinte tomou ciência dos autos de infração por meio de aviso de recebimento nº OD610224888BR, em 11/10/2019.

5. As irregularidades foram apontadas no Termo de Verificação Fiscal, a seguir:

A fiscalização procedeu à auditoria fiscal da empresa Indústria e Comércio de Ligas de Metais Minas Zinco Ltda. (CNPJ 12.602.151/0001-07), para verificar a regularidade da apuração do IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário de 2015, e constatou:

- Omissão de receitas: a empresa emitiu, no ano de 2015, um total de R\$ 463 milhões em notas fiscais. Apesar disso, não entregou a Escrituração Contábil Digital (ECD) e nem a Escrituração Contábil Fiscal (ECF). A empresa também não preencheu a Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF);
- Dissolução irregular da sociedade: Apesar de a empresa ter sido extinta na Junta Comercial, não há como considerar regular sua extinção já que a empresa foi baixada com obrigações tributárias não cumpridas.

Em virtude de a empresa encontrar-se extinta na Junta Comercial, o procedimento fiscal foi conduzido em desfavor de Alarico Moreira (CPF 531.363.148-91) que, conforme consta no Distrato Social da empresa (Anexo 01), foi quem ficou responsável pelo ativo e passivo porventura superveniente e, também, em manter em boa guarda os livros e documentos da empresa.

#### DO PROCEDIMENTO FISCAL

O Sr. Alarico foi inúmeras vezes intimado, conforme a seguir sintetizado:

Termos lavrados	Ciência	Tipo	Anexos
Termo de Início de Procedimento Fiscal	24/04/2019	Edital 006032625	02
Termo de Intimação 01	11/06/2019	Edital 006114361	03
Termo de Intimação 02	06/08/2019	Edital 006206210	04
Termo de Intimação 03	05/09/2019	Postal	05

- TIPF e TIF 01: Apresentação de informações sobre as compras realizadas junto às seguintes empresas: Aza Papéis e Produtos Metálicos Ltda. (CNPJ 10.434.365/0001-88), Metalpaper Indústria, Comércio, Importação, Exportação de Papel e Metais Ltda. (CNPJ 67.973.222/0001-61) e L.B. Comércio e Representações Ltda. (CNPJ 00.494.905/0001-65).
- TIPF e TIF 01: Entrega da ECD e da ECF.

No entanto, em nenhum momento do procedimento fiscal o contribuinte manifestou-se quanto às solicitações elaboradas pela equipe fiscal.

#### DA OMISSÃO DE RECEITA - NÃO OFERECIMENTO DOS VALORES À TRIBUTAÇÃO

A empresa Minas Zinco emitiu, no ano de 2015, um total de R\$ 463.522.965,88 em notas fiscais de venda.

Apesar do considerável montante de sua receita bruta, a empresa não entregou ECF nem ECD para o ano-calendário de 2015, mesmo após as reiteradas solicitações da fiscalização. Além disso, a empresa não registrou débitos de imposto em DCTF.

Com isso, conclui-se que a Minas Zinco não ofereceu os valores à tributação, além de impossibilitar ao Fisco a apuração do seu lucro.

Tendo em vista que não houve qualquer manifestação do contribuinte, a ação fiscal teve prosseguimento com os elementos e provas que a RFB dispunha, conforme previsto no artigo 909, inciso III, do Decreto 9.580/2018 (RIR/2018).

#### DA BASE DE CÁLCULO - LUCRO ARBITRADO

A não entrega da ECD) nem da ECF pela empresa justifica o arbitramento do lucro, nos termos artigo 603, inciso I, do RIR/2018.

Para o cálculo da receita bruta conhecida da empresa Minas Zinco, no ano de 2015, foram somadas as notas fiscais emitidas pela empresa.

Na tabela a seguir, a fiscalização consolida, mensalmente, os valores das notas fiscais emitidas pela Minas Zinco (Anexo 06), abrangendo apenas CFOPs de venda:

<b>Mês/2015</b>	<b>Valor (R\$)</b>
Janeiro	28.649.303,20
Fevereiro	24.693.863,76
Março	35.831.330,33
Abril	25.233.287,15
Mai	15.414.199,88
Junho	28.695.581,03
Julho	46.772.705,44
Agosto	69.151.670,52
Setembro	46.147.606,01
Outubro	42.342.351,14
Novembro	33.990.266,08
Dezembro	52.667.125,34
<b>Total Geral</b>	<b>449.589.289,88</b>

A contribuinte está sujeita à alíquota de 8% para apuração da base de cálculo, conforme prescrito nos artigos 591 e 605 do RIR/2018, a qual deverá, ainda, ser acrescida de 20%, determinado pelo artigo 605 do mesmo RIR/2018.

As receitas omitidas, além de tributáveis pelo IRPJ, também são tributáveis a título de CSLL, PIS e COFINS, conforme a legislação vigente.

#### DO “ALARANJAMENTO” DO QUADRO SOCIETÁRIO

Os administradores que figuraram no quadro societário da empresa no período fiscalizado foram os Srs. Tetsuya Takita (desde 03/07/2015) e Manoel do Canto Neto (de 10/09/2013 a 03/07/2015).

Conforme constatado pela fiscalização, o patrimônio de Tetsuya é incompatível com o faturamento milionário da empresa Minas Zinco no ano de 2015.

Destaca a fiscalização que a mudança no quadro societário da Minas Zinco ocorreu um pouco antes de sua dissolução na junta comercial. Tetsuya entra no quadro societário da empresa como sócio administrador em 07/2015, sucedendo imediatamente Manoel do Canto Neto, que esteve na empresa no período de 09/2013 a 07/2015.

Em 06/2016, conforme consta na ficha completa da JUCESP (Anexo 07), a filial da empresa em Novo Hamburgo/RS é encerrada e a sede da empresa é transferida de Guarulhos/SP para o endereço da filial encerrada. Em Novo Hamburgo é

solicitada, conforme consta no Distrato Social (Anexo 01), em 04/2017, a extinção da sociedade, que ocorre em 05/2017.

O mesmo ocorre em outras empresas, relacionadas às fls. 62/63, nas quais Tetsuya aparece como administrador.

Na empresa Metals Reciclagem de Metais Ltda. (CNPJ 12.023.579/0001-97), Tetsuya entrou na empresa em 26/05/2015, sucedendo Manoel do Canto Neto, que figurou no quadro societário no período de 09/2013 a 07/2015.

Conforme consta na ficha completa da JUCESP da empresa (Anexo 08), após a citada mudança no quadro societário da empresa, é feito o Distrato Social da mesma em 02/2016. De acordo com o registrado, Tetsuya ficou como responsável pela guarda de livros e documentos.

Da mesma forma que ocorreu com a Minas Zinco, esta empresa encerrou suas atividades sem ter declarado débitos de IRPJ e de CSLL em DCTF, ou seja, sem reconhecer suas obrigações tributárias perante o Fisco.

Na empresa Éden Participações Ltda. (CNPJ 22.115.763/0001-10), Tetsuya figura no quadro societário no período de 03/2015 a 10/2015, mesmo período em que Manoel do Canto Neto. Tetsuya figura como administrador da empresa e Manoel como sócio. Com a saída de ambos da sociedade, ingressa Alarico Moreira, que passou a constar no Distrato Social da Minas Zinco como responsável pela guarda dos livros documentos e pelo ativo e passivo da empresa distratada.

Após esta alteração no quadro societário, conforme consta na ficha completa da JUCESP da empresa (Anexo 09), a mesma é extinta em 02/2019.

Também não houve, por parte da empresa Eden, entrega de DCTF.

Conforme pode ser observado na análise dos quadros societários destas empresas, há um padrão de comportamento: Manoel do Canto Neto deixa os quadros societários das empresas, ficando estas empresas sob responsabilidade de terceiros e, após certo período de tempo, estas empresas são extintas com débitos não declarados perante o Fisco.

Por fim, ao consultar os vínculos empregatício de Tetsuya nos sistemas da Receita Federal, consta que o mesmo exerceu atividade nas seguintes empresas:

- Transportadora Rápida Itaquaquetuba Ltda. (CNPJ 59.202.085/0001-33): Tetsuya exerceu atividade de motorista para a citada empresa em 1994 e 1998. Posteriormente, no período de 2011 a 2012, exerce a ocupação de gerente de transporte. Essa empresa foi administrada por Mário Martinez do Canto (CPF 131.986.698-04) de 2007 a 2013. Com a saída de Mário, assume a empresa Manoel do Canto Neto.

- Cuiabá Comércio e Serviços para Autos e Caminhões Ltda. (CNPJ 12.659.052/0001-53): Tetsuya exerceu atividade de gerente administrativo nessa empresa de 2014 a 2015. A empresa também foi administrada por Mário Martinez do Canto de 2011 a 2014.

Por outro lado, observa a fiscalização que quando se analisa a capacidade econômica de Manoel do Canto Neto (sintetizada às fls. 64/65), percebe-se a compatibilidade de sua situação com a da empresa Minas Zinco.

Por todo o exposto, conclui a fiscalização que Tetsuya não era o real administrador da empresa Minas Zinco e que era utilizado por Manoel do Canto Neto para "alارانjar" os quadros societários de empresas que, posteriormente, seriam extintas.

#### DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Conforme exposto, a empresa Minas Zinco foi irregularmente dissolvida na Junta Comercial. A extinção da pessoa jurídica realizada com aparência de legalidade, mas, feita com o único propósito de impossibilitar o cumprimento de suas obrigações, caracteriza infração à lei, atraindo para os sócios os efeitos da responsabilidade pelo pagamento dos créditos que deixaram de recair sobre a pessoa jurídica.

A jurisprudência firmou entendimento neste sentido, conforme pode-se ver nos posicionamentos de fl. 66.

Tetsuya Takita (CPF 184.858.278-13)

Tetsuya Takita ingressa formalmente no quadro societário da Minas Zinco como sócio administrador em 07/2015. Todavia, conforme exposto, esta alteração societária teve como objetivo ocultar o real administrador da empresa: Manoel do Canto Neto.

Apesar de figurar como "laranja no quadro societário da empresa, Tetsuya não possui características de um simples "laranja". As informações acima descritas apontam para uma participação ativa de Tetsuya no modus operandi de sucessão societária das empresas. Com isso, ele atua mais como um "testa de ferro" do que como um "laranja".

Com isso, há que se responsabilizar Tetsuya Takita com base no inciso I do artigo 124 do CTN por possuir interesse comum na constituição ensejadora do fato gerador. Sua participação no esquema descrito contribuiu para a dissolução irregular da empresa, fornecendo um nexo causal (Parecer Normativo COSIT nº 4, de 10 de dezembro de 2018) entre sua conduta e as irregularidades apuradas no presente procedimento fiscalizatório.

Além disso, Tetsuya era formalmente o sócio administrador da empresa quando de sua dissolução irregular, ensejando sua responsabilização com base no inciso III do artigo 135 do CTN.

Manoel do Canto Neto (CPF 321.338.048-20)

Manoel do Canto Neto figura formalmente no quadro societário da empresa Minas Zinco no período de 09/2013 a 07/2015. Além de participar da empresa Éden, que ingressou no quadro societário da Minas Zinco em 07/2015, até 10/2015.

Todavia, conforme já exposto, Manoel permanece como sócio oculto da empresa. Ele se utiliza, não apenas no caso da Minas Zinco mas nas outras empresas que Tetsuya aparece como administrador, do artifício de alteração do quadro societário para posterior dissolução irregular.

Com isso, há que se responsabilizar Manoel do Canto Neto com base no inciso I do artigo 124 do CTN por possuir interesse comum na constituição ensejadora do fato gerador. Sua participação no esquema descrito contribuiu para a dissolução irregular da empresa, fornecendo um nexo causal (Parecer Normativo COSIT nº4, de 10 de dezembro de 2018) entre sua conduta e as irregularidades apuradas no presente procedimento fiscalizatório.

Além disso, Manoel do Canto Neto era, de fato, o sócio administrador da empresa quando de sua dissolução irregular, ensejando sua responsabilização com base no inciso III do artigo 135 do CTN.

#### DOS LANÇAMENTOS

Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2015 (valores em reais):

IMPOSTO/CONTRIBUIÇÃO	PRINCIPAL	JUROS DE MORA	MULTA (75%)	TOTAL
IRPJ	10.766.142,90	4.050.641,02	8.074.607,16	22.891.391,08
CSLL	4.855.564,31	1.826.936,19	3.641.673,21	10.324.173,71
COFINS	13.487.678,65	5.214.640,28	10.115.758,94	28.818.077,87
PIS	2.922.330,31	1.129.838,65	2.191.747,70	6.243.916,66
<b>TOTAL</b>	<b>32.031.716,17</b>	<b>12.222.056,14</b>	<b>24.023.787,01</b>	<b>68.277.559,32</b>

Obs:

- Multa de 75%;
- Juros de mora calculados até 10/2019;
- Fundamento legal constante dos respectivos Autos de Infração.

#### DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS

Em face do acima exposto, a fiscalização apresentou Representação Fiscal para Fins Penais (processo nº 16095.720153/2019-13).

6. Cientificado dos lançamentos em 11/10/2019 (fl. 311), o Sr. Alarico Moreira (juntamente com a empresa Indústria e Comércio de Ligas de Metais Minas Zinco Ltda.) apresentou, em 08/11/2019 (fl. 318), a impugnação de fls. 340/412, alegando, em síntese, o seguinte:

#### DOS FUNDAMENTOS DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Os auditores vislumbram que a falta de entrega da ECD, ECF e DCTF caracterizam omissão de receitas e autorizam arbitramento do lucro nos moldes do inciso I do artigo 603 do Decreto nº 9.580/2018 (RIR/2018), considerando para o cálculo a receita bruta do período, com incidência nos demais tributos.

Ainda, acreditam que houve “alaranjamento” do quadro societário para ocultar os reais beneficiário do não pagamento dos tributos.

Aqui já temos as primeiras inconsistências do Auto de Infração. Os auditores apontam que existe responsabilidade solidária sem ao menos intimar os responsáveis para ciência do procedimento fiscal que culminou com a lavratura do Auto de Infração.

Os auditores ao se depararem com a não entrega do ECD, ECF e DCTF, intimaram o sócio responsável pelo encerramento da empresa perante os órgãos competentes acerca do início dos trabalhos, mas deixaram de intimar os co-responsáveis que, poderiam em tese, suprir as omissões.

Dessa forma, imputou como omissão de receita o faturamento bruto da empresa no ano de 2015.

A posição da fiscalização deve ser refutada por questões simples:

- 1.A falta de SPED não significa sonegação;
- 2.Se houve emissão de notas fiscais não há indício de sonegação;
- 3.Se existe divergência entre as notas fiscais e as declarações, que podem ser justificadas, não há sonegação.

Ora, os auditores deveriam ter perquirido o co-responsáveis acerca do não cumprimento das obrigações acessórias.

Com isso, os auditores produziram um Auto de Infração nulo, quando não oportunizaram a ciência do início do procedimento fiscal em face dos todos os responsáveis.

Por isso, é relevante e indispensável que o processo seja baixado em diligência para que seja oportunizado aos apontados como responsáveis o direito de apresentarem documentos e suprirem a falta de cumprimento das obrigações acessórias.

#### DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA

O fato de um sócio não apresentar rendimentos elevados não determina que ele seja interposta pessoa. Tanto é assim que mesmo o sócio retirante Manoel do Canto Neto tem rendimento que não é elevado. Isso não tem significado jurídico para comprovar o não recolhimento de tributos pela empresa.

#### DA NULIDADE - VIOLAÇÃO DAS SÚMULAS DO CARF

A partir do momento que o Auditor Fiscal verificou a hipótese de cabimento de responsabilidade solidária de várias pessoas, criou para si um dever jurídico, qual seja, intimar a todos, nos termos da Súmula CARF nº 29, in verbis:

*“Súmula CARF nº 29: Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à*

*lavatura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento”.*

Com isso, é clara a nulidade do Auto de Infração, por não ter havido intimação de todos os responsáveis solidários, que poderiam em época própria apresentarem suas justificativas ou até mesmo suprir a falta e cumprimento da obrigação acessória que deu azo ao Auto de Infração.

#### DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

A empresa não apresentou sua contabilidade relativa do ano de 2015.

A fundamentação do Auditor Fiscal é a seguinte: "a empresa emitiu, no ano de 2015, um total de R\$ 463 milhões em notas fiscais. Apesar disso, não entregou a Escrituração Contábil Digital (ECD) e nem a Escrituração Contábil Fiscal (ECF). A empresa também não preencheu a Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF)".

Ora, não se pode tributar todos os valores sem análise detida, através da Nota Fiscal Eletrônica — Nfe. Os auditores deveriam ter diligenciado sobre qual é a justificativa da movimentação de mais de R\$ 463 milhões.

#### DO CONCEITO DE RECEITA BRUTA CONHECIDA

No debate da “receita bruta conhecida” os auditores extrapolaram os elementos e foram além dos valores existentes e relativos efetivamente ao faturamento da empresa.

As transações deveriam ter sido perquiridas auditadas e verificadas.

#### DA INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE DADOS

As intimações foram efetivadas para questionar os motivos da não apresentação da ECF, ECD e DCTF.

Em verdade, os auditores deveriam ter ingressado na contabilidade da empresa, para verificar a hígidez das suas escritas e não desconsiderar por conta da não entrega.

No presente caso, o arbitramento levou a empresa que nada devia a uma empresa com elevado débito. O fundamento: falta de entrega da ECF, ECD e DCTF é frágil.

Ou seja, houve erro na apuração da base de cálculo do tributo, o que implica nulidade do lançamento realizado.

Outrossim, são juntados os elementos de contabilidade que foram ignorados e que poderia ser auditados. Logo, o erro na determinação da base torna os valores indevidos, irreais e exorbitantes, contamina o lançamento com vício insanável de ilegalidade, e o torna nulo de pleno direito.

#### DA QUALIFICAÇÃO / AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

Os impugnantes discorrem longamente, às fls. 349/399, acerca da impossibilidade de qualificação / agravamento da multa de ofício, no caso em tela.

#### DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Quanto à Representação Fiscal para Fins Penais, não tem fundamento ou qualquer base para que seja indicada a existência de crime contra a ordem tributária na espécie.

Não há que se falar em conduta delituosa no campo penal, se todos os elementos para a fiscalização efetivar o lançamento estavam presentes, inclusive os dados contábeis.

Reza a Súmula nº 28 do CARF que “O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais”.

Contudo, o objetivo da presente defesa não é debater a Representação Fiscal para Fins Penais, mas, sim, que o órgão julgador se manifeste se no presente caso houve dolo ou não.

#### DA INEXISTENCIA DA SOLIDARIEDADE PREVISTA NO ARTIGO 124 DO CTN

Temos um verdadeiro absurdo o procedimento ilegal de imputar responsabilidade solidária sem lei.

No caso de uma empresa todos os sócios têm como interesse comum o lucro, mas não se pode imputar solidariedade por vontade do Auditor.

A desconsideração da personalidade jurídica somente é cabível se exaurido meios de cobrança do devedor.

Por isso, não se pode incluir os sócios ou empresas do grupo como solidários.

A própria PGFN não autoriza o ato dos auditores, conforme Portaria PGFN nº 180/2010.

O artigo 124, inciso I, do CTN determina que haverá solidariedade passiva tributária sempre que mais de uma pessoa possua interesse no fato gerador da obrigação principal tributária.

Logo, não há sujeição passiva solidária no caso.

#### DOS PEDIDOS

Os impugnantes requerem, cumulativamente e alternativamente, que seja:

- Anulado o Auto de Infração, pelos vários motivos acima expostos;
- Excluída a multa qualificada e seu agravamento;
- Reconhecida a inexistência de dolo e de qualquer violação de índole criminal;
- Retirada a solidariedade pela violação aos artigos 124 e 135 do CTN, uma vez que não há entre relação direta de fato gerador com os sócios administradores.

## DOS DOCUMENTOS JUNTADOS AOS AUTOS

Os impugnantes juntaram aos autos os documentos de fls. 413/501.

7. O Sr. Tetsuya Takita cientificado dos lançamentos em 11/10/2019 (fl. 313), apresentou em 14/11/2019 (fl. 505), a impugnação de fls. 507/516, alegando, em síntese, o seguinte:

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - IMPOSSIBILIDADE DE CONSTITUIÇÃO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA APÓS ENCERRAMENTO REGULAR DA PESSOA JURÍDICA  
Como se não bastassem as arbitrariedades das acusações, sem prova cabal e fundamentadas em meras presunções e suposição, cumpre destacar que o lançamento foi efetuado após o regular encerramento da pessoa jurídica.

O encerramento da pessoa jurídica, por si só, é elemento suficiente para impossibilitar, após decorridos mais de 2 anos, a constituição do crédito tributário. Inexiste no CTN norma que autorize a atribuição de responsabilidade no caso dos presentes autos. E, caso se entenda que haveria norma possível, fica evidente que esta não foi utilizada pela fiscalização.

Para enquadrar o caso concreto nas hipóteses legais trazidas no Auto de Infração, o Auditor Fiscal se vale de uma inovação. Menciona "dissolução irregular". Não há dissolução irregular. Houve encerramento regular perante as autoridades fiscais, que não constataram a exigência de irregularidades.

Não pode a autoridade fiscal, depois de 2 anos de um encerramento regular, por "tese da PFGN", e não por lei, transformá-lo em encerramento irregular.

Poderia a autoridade fiscal fundamentar a responsabilidade solidária no artigo 134, inciso VII, do CTN. Trata-se da única norma que poderia suscitar a sucessão do sócio em sociedade já encerrada, mas esta não foi utilizada pela autoridade fiscal.

A autoridade fiscal qualificou a dissolução como irregular, fundamentado apenas nos artigos 124 e 135 do CTN, quando em verdade reconhece a dissolução para aplicar fundamento novo (Parecer Normativo COSIT nº04/2018).

Portanto, o Auto de Infração é nulo, por erro na fundamentação fática e legal.

Ademais, o sujeito passivo da obrigação tributária não mais existe, sendo impossível que contra ele seja lavrado Auto de Infração. Uma vez autorizada a extinção da pessoa jurídica e tendo sido esta regular, encerra-se a pessoa jurídica e a possibilidade de a fiscalização constituir contra pessoa jurídica encerrada a obrigação tributária.

O CARF mantém entendimento pacífico de que, não existindo mais a pessoa jurídica, impossível a constituição do crédito tributário contra ela, conforme acórdãos às fls. 509/510.

No momento da extinção da pessoa jurídica deve a Receita Federal verificar a existência de eventuais pendências, sendo impossível fazê-lo depois do

encerramento, em face de pessoas jurídica extinta, conforme pacífica jurisprudência do CARF.

E ainda que superada a impossibilidade de constituir crédito tributário da empresa regularmente extinta e caso se pudesse admitir que seria possível a solidariedade por sucessão, ainda assim, diante da regular dissolução, a responsabilidade do ex-sócio estaria limitada ao montante do capital devolvido, nos termos do artigo 1110 do Código Civil.

Como tais premissas não foram observadas, é nulo o lançamento e a imputação ilimitada de responsabilidade.

#### DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - ERRO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DA SUJEIÇÃO PASSIVA

A fiscalização pretendeu a responsabilização do impugnante com base em acusação de administração de fato e interposição de pessoa, alegações que além de improcedentes, são inaplicáveis ao caso do impugnante.

Caso pretendesse a fiscalização responsabilizar o impugnante como sucessor da empresa, a única norma que poderia ser eventualmente aventada, é a do artigo 134, inciso VII, do CTN.

Mas, mesmo assim, a referida norma seria inaplicável, pois o presente caso não trata de liquidação de sociedade de pessoas, mas de liquidação de sociedade empresária, sendo impossível que o crédito seja cobrado do sócio.

Como a fiscalização não enquadrou os fatos nesse artigo, o que também seria impossível, restringindo sua fundamentação nos artigos 135 e 124 do CTN, o Auto de Infração é nulo.

Além do mais, tanto o artigo 135 quanto o artigo 124 só se prestam a responsabilizar outrem por débito de pessoa jurídica existente, obviamente. Não há a figura da confusão entre contribuinte e o responsável. Essa hipótese de responsabilização de sócio e de sociedade regularmente extinta só existe no caso da liquidação da sociedade de pessoas, pelo artigo 134, inciso VII, do CTN.

De forma genérica e deficitária, a autoridade fiscal traz o Parecer Normativo COSIT nº04/2018.

O Parecer não é diretamente referenciado para sujeição passiva do recorrente, em substituição à pessoa jurídica, mas é mencionada para configurar todos os responsabilizados como "solidários". Para fundamentar a aplicação do Parecer, a fiscalização considerou, com argumentos fragilizados, que teria havido uma dissolução irregular - vale dizer, uma dissolução regular que, após a fiscalização, retroativamente passa a ser irregular.

A inaplicabilidade do referido Parecer é evidente: seja porque não se amolda ao caso concreto; seja porque é posterior aos fatos geradores; seja porque contraria lei complementar federal (as hipóteses de responsabilização prevista do CTN) e

jurisprudência do STJ; seja porque a fiscalização não foi capaz de subsumir os fatos aos limites do Parecer.

Assim, também pelo erro na fundamentação legal da sujeição passiva, o Auto de Infração é nulo.

#### DOS REQUERIMENTOS

O impugnante requer, cumulativamente e alternativamente, que seja:

- Anulado o Auto de Infração, pelos vários motivos acima expostos;
- Retirada a solidariedade pela violação aos artigos 124 e 135 do CTN, uma vez que não ficou demonstrado que o sócio tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos da pessoa jurídica.

8. o Sr. Manoel do Canto Neto cientificado dos lançamentos em 11/10/2019 (fl. 312) apresentou, em 07/11/2019, a impugnação de fls. 319/336, alegando, em síntese, o seguinte:

#### DA NULIDADE - VIOLAÇÃO DAS SÚMULAS DO CARF

A partir do momento que o Auditor Fiscal atribuiu aos envolvidos responsabilidade solidária, criou para si um dever jurídico, qual seja, intimar a todos, nos termos da Súmula CARF nº 29, in verbis:

“Súmula CARF nº 29: Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento”.

Com isso, é clara a nulidade do Auto de Infração por não ter havido intimação de todos a quem se atribui responsabilidade tributária, a fim de que se manifestem acerca do apurado, até porque trata-se de descumprimento de obrigação acessória - não entrega de ECD, ECF e DCTF - podendo muito bem ter sido suprida pelos envolvidos e evitado a autuação, ou, ao menos, lavrada de forma diversa.

#### DA INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDARIA

A autoridade lançadora lavrou Termo de Sujeição Passiva Solidária contra Manoel do Canto Neto, com base nos artigos 124 e 135, inciso III, do CTN.

Caberia à autoridade lançadora demonstrar a prática de atos com excesso de poderes ou infração a lei, nos termos do artigo 135 do CTN. Ainda assim, registre-se que esse dispositivo só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica.

Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o administrador, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.

Presume-se, no lançamento realizado, que a empresa encerrou suas atividades de forma irregular, uma vez que não informou a Receita Federal seu novo endereço.

Ora, o próprio Auditor Fiscal admite que a empresa foi encerrada de forma regular, sustentando irregularidade na falta e pagamento dos tributos federais.

Não houve o encerramento irregular da empresa. O fato de existir pendências tributárias não impede seu encerramento e nem tampouco o transforma em irregular, eis que a Fazenda possui meios de apurar e satisfazer seus créditos.

O simples encerramento da empresa não configura infração à lei, pois interpretação nesse sentido transformaria a exceção em regra. Deve estar presente o elemento subjetivo da conduta, qual seja, má-fé, conluio, fraude ou dolo.

Tal elemento não foi comprovado nos autos. Sequer há inadimplemento do contribuinte, pois o Auto de Infração pode a qualquer momento ser cancelado, quer pela esfera administrativa quer pelo poder judiciário.

Quanto ao artigo 124, inciso I, do CTN, para que haja solidariedade com base nesse artigo 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.

A prova do interesse comum é ônus da Administração, que não pode se pautar por meros indícios ou presunções. O Auto de Infração em momento algum aponta fatos concretos e documentais que apresentariam a vinculação direta com o fato gerador dos tributos exigidos da pessoa jurídica. Inexiste qualquer situação que configure o interesse comum na constituição do fato gerador dos créditos tributários.

No caso de uma empresa todos os sócios têm como interesse comum o lucro, mas não se pode imputar solidariedade por vontade do Auditor.

A desconsideração da personalidade jurídica somente é cabível se exaurido meios de cobrança do devedor.

Por isso, não se pode incluir os sócios ou empresas do grupo como solidários.

A própria PGFN não autoriza o ato dos auditores, conforme Portaria PGFN nº 180/2010.

O artigo 124, inciso I, do CTN determina que haverá solidariedade passiva tributária sempre que mais de uma pessoa possua interesse no fato gerador da obrigação principal tributária.

Não há se falar em encerramento irregular da empresa, pois, como visto, seu encerramento observou toda a legislação pertinente.

Logo, não há sujeição passiva solidária no caso.

## DOS PEDIDOS

O impugnante requer, cumulativamente e alternativamente, que seja:

- Anulado o Auto de Infração, pelos vários motivos acima expostos;
- Retirada a solidariedade pela violação aos artigos 124 e 135 do CTN, uma vez que não ficou demonstrado que o sócio tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos da pessoa jurídica.

9. A autuação fiscal foi mantida integralmente pela DRJ/SPO (Acórdão nº 16-95.246 - 5ª TURMA DA DRJ/SPO), data da sessão de 28 de maio de 2020, com a seguinte ementa (e-fls. 520/542):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2015 AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais incabível falar em nulidade do Auto de Infração.

EXTINÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE.

A baixa da inscrição no CNPJ não implica atestado de inexistência de débitos tributários do contribuinte, não impedindo que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática, comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial, de outras irregularidades praticadas pelos empresários, pelas pessoas jurídicas ou por seus sócios ou administradores, reputando-se como solidariamente responsáveis os titulares, os sócios e os administradores no período de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CONDIÇÃO. IRREVERSIBILIDADE.

O lucro da empresa será arbitrado quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

Inexistindo o arbitramento condicional, o lançamento é irreversível, não podendo ser modificado, mesmo pela posterior apresentação dos documentos e livros cuja inexistência ou recusa de apresentação motivaram o arbitramento.

SUJEIÇÃO PASSIVA. INTIMAÇÕES. DESNECESSIDADE.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário".

A fase de fiscalização é pré-processual, pois o processo administrativo apenas tem início com a tempestiva impugnação do lançamento.

Assim, não é exigível, durante a fiscalização, o estabelecimento do pleno contraditório na coleta de provas, pois os impugnantes terão oportunidade de manifestar-se a seu respeito nas impugnações.

**BAIXA DA PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

A solicitação de baixa da pessoa jurídica importa responsabilidade solidária dos sócios e dos administradores no período da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

**INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

**DEMAIS TRIBUTOS (CSLL, PIS e COFINS). DECORRÊNCIA DOS MESMOS FATOS E ELEMENTOS DE PROVA.**

Os lançamentos relativos à CSLL, ao PIS e à COFINS decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova relativos ao lançamento do IRPJ e, desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende, mutatis mutandis, a esses tributos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

10. Cientificada da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs recurso voluntário (e-fls. 575/647), bem como o responsável solidário, Sr. Tetsuya Takita (e-fls 561/570), e alega, em síntese, os mesmos pontos apontados na impugnação apresentada a seguir, os quais serão analisados em detalhe no voto:

***Preliminar:***

(i) os auditores apontam que existe responsabilidade solidária sem ao menos intimar os responsáveis para ciência do procedimento fiscal que culminou com a lavratura do auto de infração;

(ii) os auditores ao se depararem com a não entrega do ECD, ECF e DCTF, intimaram o sócio responsável pelo encerramento da empresa perante os órgãos competentes para acerca do início dos trabalhos, mas deixaram de intimar os co-responsáveis que, poderiam em tese, suprir as omissões;

(iii) não existe interposição fraudulenta.

***Mérito:***

(iv) a nulidade e a violação às súmulas 29 e 30 do CARF;

(v) questiona sobre o arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida;

(vi) intimação para a apresentação de dados sobre PIS e COFINS em desacordo com a legislação;

(vii) qualificação e agravamento da multa;

(viii) a impossibilidade da presunção de sonegação e qualificação da multa;

(ix) a representação fiscal – inexistência de conduta criminosa;

(x) inexistência de solidariedade e interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação tributária principal – violação ao art. 124 do CTN.

11. O responsável solidário Tetsuya Takita apresenta também em seu recurso voluntário as mesmas questões levantadas na impugnação, em síntese:

(i) nulidade do lançamento impossibilidade de constituição obrigação tributária após encerramento regular da pessoa jurídica — indevida inovação pela DRJ;

(ii) nulidade fundamentação da sujeição passiva — erro de fundação legal indevida inovação pela DRJ;

(iii) requerimentos finais: a) o conhecimento da impugnação por ser tempestiva; b) que seja anulado o auto de infração por vício quanto à fundamentação da existência de solidariedade; c) que seja anulado o auto de infração por vício material, se mantida a relação de sujeição passiva solidária, uma vez que nesse caso deveria ter sido oportunizado aos envolvidos no caso com a devida possibilidade de justificar cada uma das operações em questão, inclusive atraindo ao caso a incidência das súmulas 29 e 30 do CARF; d) que seja retirada a solidariedade pela violação ao art. 124 e 135 do CTN, uma vez que não ficou demonstrada que o sócio tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos da pessoa jurídica.

12. O responsável solidário Sr. Manoel do Canto Neto não apresentou recurso voluntário.

13. É o relatório.

## VOTO

14. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço. Concordo em parte com o que foi decidido na primeira instância. Transcrevo os excertos que expõem as razões de decidir, que acolho como parte integrante do meu voto.

15. Conforme relatado, versa o presente processo sobre exigências a título de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição ao PIS/PASEP, decorrentes do arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida (ano-calendário 2015).

### ***Preliminares***

16. Como se trata de alegações de nulidade, em tese passível de ser conhecida em qualquer fase processual, conheço das alegações, mas impõe-se a sua rejeição.

17. As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto no 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte:

*“Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.*

18. O exame dos dispositivos acima mostra que, no tocante ao lançamento, só pode haver nulidade se o ato for praticado por agente incompetente (o que não é o caso), posto que a hipótese do inciso II, relativa ao cerceamento do direito de defesa, alcança apenas os despachos e decisões, que não são inerentes à fase procedimental (fiscalização), mas sim, à fase de julgamento, tecnicamente considerada, exercitada sob as luzes do contraditório e da ampla defesa.

19. A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com a ocorrência de prejuízo. Se não houver prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade.

20. Também não vejo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa. Ao contrário, a recorrente vem exercendo tal direito em plenitude. Foi cientificada do lançamento pelo auto de infração, apresentou impugnação, foi intimado da decisão de primeira instância do que motivou a improcedência da impugnação e teve ao longo do presente litígio diversas oportunidades de juntar aos autos os documentos e informações que entende capazes de reverter a decisão administrativa.

21. Improcedentes, portanto, as arguições de nulidades do auto de infração.

***Mérito - da possibilidade de lançamento após a extinção da pessoa jurídica***

22. O lançamento em tela não foi realizado contra pessoa jurídica extinta, mas contra o responsável por sua extinção, após a fiscalização identificar infração à legislação tributária, arrolando os demais responsáveis solidários, diferentemente do que entendeu os recorrentes.

23. A baixa da inscrição no CNPJ não inexistência de débitos tributários do contribuinte, não impedindo que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática, comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial, de outras irregularidades

praticadas pelos empresários, pelas pessoas jurídicas ou por seus sócios ou administradores, reputando-se como solidariamente responsáveis os titulares, os sócios e os administradores no período de ocorrência dos respectivos fatos geradores, de acordo com o artigo 9º, §§ 4º e 5º, da Lei Complementar nº 123/2006 (com as alterações da Lei Complementar nº 147/2014), in verbis:

*Art. 9º O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão dos 3 (três) âmbitos de governo ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos titulares, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014).*

(...)

*§ 4º A baixa do empresário ou da pessoa jurídica não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados tributos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da falta do cumprimento de obrigações ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pelos empresários, pelas pessoas jurídicas ou por seus titulares, sócios ou administradores. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014).*

*§ 5º A solicitação de baixa do empresário ou da pessoa jurídica importa responsabilidade solidária dos empresários, dos titulares, dos sócios e dos administradores no período da ocorrência dos respectivos fatos geradores. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014).*

(...)

24. Conforme relatado pela fiscalização em virtude de a empresa encontrar-se extinta na Junta Comercial, o procedimento fiscal foi conduzido em desfavor de Alarico Moreira que, conforme consta no Distrato Social da empresa, foi quem ficou responsável pelo ativo e passivo porventura superveniente e, também, em manter em boa guarda os livros e documentos da empresa.

25. Fato este que inserido ao disposto no artigo 9º, §§ 4º e 5º, da Lei Complementar nº 123/2006 (com as alterações da Lei Complementar nº 147/2014).

26. Portanto, o lançamento fiscal foi corretamente efetuado.

#### **Mérito - da matéria tributável**

27. Com base no faturamento apurado a partir das notas fiscais emitidas pela Minas Zinco no ano de 2015 (total de R\$ 449.589.289,88), a fiscalização calculou os tributos devidos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

28. Para o IRPJ, a fiscalização arbitrou o lucro, nos termos do artigo 537 do RIR/1999, c/c com o art. 24 da Lei nº 9249/95, in verbis:

*Lei nº 9.249, de 26/12/1995*

*Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

*§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.*

*§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS /Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*RIR-99 - Decreto nº 3.000, 26/03/1999*

*Art. 537. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24 ).*

29. Para a CSLL, a base é legal é:

CSLL (Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 10.684/2003):

*“Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou 17 Processo 16095.720151/2019-24 DRJ/SPO Acórdão n.º 16-95.246 Fls. 18 arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:*

*I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; (...).”*

30. Quanto ao PIS e à COFINS, em face da apuração do IRPJ pelo lucro arbitrado, apurou-os com base no regime de incidência cumulativa (com alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente), nos termos do artigo 8º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 (PIS) e artigo 10, inciso II, da Lei nº 10.833/2003 (COFINS), in verbis:

*(Lei nº 10.637/2002)*

*“Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º : (...)*

*II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base na lucro presumido ou arbitrado; (...).” (Lei nº 10.833/2003)*

*"Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts.*

*1 o a 8º : (...)*

*II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado; (...)"*.

31. Justifica-se o arbitramento do lucro pois a Minas Zinco, apesar do considerável montante de sua receita bruta, não entregou a ECF nem a ECD para o ano-calendário de 2015, mesmo após as reiteradas solicitações da fiscalização. Além disso, a empresa não registrou débitos de imposto em DCTF.

32. A recorrente alega que a falta de entrega da ECF, da ECD e da DCTF configura apenas descumprimento de obrigações acessórias e que a fiscalização deveria ter diligenciado sobre qual é a justificativa da movimentação de mais de R\$ 463 milhões.

33. Juntam aos autos relatórios fiscais de apuração do ICMS (fls. 413/501), que teriam sido ignorados e que poderiam ter sido auditados.

34. Em relação à primeira alegação, há que se destacar que, ao contrário do que entende os recorrentes, a falta de apresentação dos mencionados documentos não configura apenas infração por descumprimento de obrigações acessórias. A falta de entrega da ECF e da ECD justifica o arbitramento do lucro, conforme legislação acima, na medida em que impossibilita a apuração do lucro real.

35. E a falta de apresentação da DCTF (que é uma confissão de dívida) justifica o lançamento para a constituição do crédito tributário.

36. E ainda, conforme mencionado no TVF, a fiscalização ficou impossibilitada de analisar a contabilidade da Minas Zinco, pois as intimações para a apresentação da ECD e da ECF (TIPF e TIF 01) não foram atendidas.

37. Não há arbitramento condicional, de modo que o lançamento não pode ser modificado, mesmo pela posterior apresentação dos documentos e livros cuja inexistência ou recusa de apresentação motivaram o arbitramento. Mesmo porque isso não ocorreu. Nos autos em questão, não constam entrega de ECD e ECF para o ano de 2015, objeto da fiscalização.

38. A tributação pelo lucro arbitrado é de uso obrigatório pela autoridade fiscal nas hipóteses previstas em lei, pois visa à tributação da verdadeira manifestação da capacidade contributiva, em situações em que a real lucratividade não pode ser apurada.

39. Dessa forma, há que se manter a apuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro arbitrado e, conseqüentemente, do PIS e da COFINS com base no regime de incidência cumulativa.

40. Para corroborar a questão, a Súmula 59 deste Conselho menciona:

*Súmula CARF nº 59:*

*A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

*Acórdãos Precedentes:*

*Acórdão nº 198-00.028, de 16/09/2008 Acórdão nº 108-09.668, de 13/08/2008  
Acórdão nº 105-16.815, de 06/12/2007 Acórdão nº 101-96.319, de 13/09/2007  
Acórdão nº 101-96.212, de 14/06/2007 Acórdão nº 101-96.093, de 30/03/2007  
Acórdão nº 101-96.039, de 02/03/2007 Acórdão nº 108-08.919, de 26/07/2006  
Acórdão nº 103-22.032, de 07/07/2005.*

### **Mérito – Sujeição Passiva**

41. Os recorrentes alegam que, durante a ação fiscal, todos os considerados responsáveis (em especial os Srs. Tetsuya Takita e Manoel do Canto Neto) deveriam ter sido intimados.

42. Tal exigência não procede.

43. As intimações foram feitas em nome do Sr. Alarico Moreira devido à extinção da pessoa jurídica, a Minas Zinco.

44. Quanto à responsabilização dos Srs. Tetsuya Takita e Manoel do Canto Neto, segundo acórdão recorrido, ela decorre da lei, ou seja, dos artigos 124 e 135 do CTN. Isso porque, nos termos do artigo 128 do CTN, “a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação”.

45. Os recorrentes citam a Súmula CARF nº 29, mas esta é inaplicável ao caso, pois trata de “co-titulares da conta bancária”, situação diversa da presente.

46. Aplicável ao presente caso, é a Súmula CARF nº 46, in verbis:

*Súmula CARF nº 46:*

*O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

*Acórdãos Precedentes:*

*Acórdão nº 106-17118, de 09/10/2008 Acórdão nº 106-17080, de 12/09/2008  
Acórdão nº 104-23330, de 26/06/2008 Acórdão nº 101-96145, de 23/05/2007  
Acórdão nº 201-80242, de 25/04/2007 Acórdão nº 203-11669, de 07/12/2006.*

47. A fase de fiscalização é pré-processual, pois o processo administrativo apenas tem início com a tempestiva impugnação do lançamento, nos termos do artigo 14 do Decreto nº 70.235/72 (“a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”). Assim, não é exigível, durante a fiscalização, o estabelecimento do pleno contraditório na coleta de provas, pois os interessados terão oportunidade de manifestar-se a seu respeito nas impugnações e recursos voluntários.

48. Destaque-se ainda, como dito pela instância julgadora de piso, o Termo de Verificação Fiscal e os Autos de Infração contêm expressamente a descrição dos fatos, a identificação dos motivos que embasaram as suas conclusões, bem como a indicação das disposições legais pertinentes.

49. Por sua vez, os sujeitos passivos foram regularmente cientificados dos Autos de Infração, sendo-lhes concedido o prazo legal para a manifestação, direito que exerceram mediante a apresentação de suas razões de defesa, tanto em primeira como agora em segunda instância, que ora são apreciadas e que demonstram o pleno conhecimento dos fatos que motivaram a autuação, não se vislumbrando qualquer desrespeito ao exercício do seu direito de defesa.

#### ***Mérito – Responsabilidade Solidária***

50. Alega os recorrentes que caso pretendesse a fiscalização responsabilizá-los como sucessores da empresa, a única norma que poderia ser aventada, o que se admite para argumentar, é a do artigo 134, VII do Código Tributário Nacional e não os artigos 124, I e 135, III do CTN, como mencionado.

51. Argumenta os recorrentes que o próprio artigo 134 do Código Tributário Nacional reforça que, uma vez liquidada a empresa só procede com cobrança dos valores devidamente constituídos por sucessão. A única possibilidade de se promover a cobrança sem a hipótese de sucessão é na liquidação de sociedade de pessoas. Em outras palavras, o presente caso não trata de liquidação de sociedade de pessoas, mas de liquidação de sociedade empresária, sendo impossível que o crédito seja cobrado do sócio.

52. Relata os recorrentes que tanto o art. 124 quanto o art. 135 só se prestam a responsabilizar outrem por débito de pessoa jurídica existente. Não há a figura da confusão entre contribuinte e o responsável. Essa hipótese de responsabilização de sócio e de sociedade regularmente extinta só existe no caso da liquidação da sociedade de pessoas, pelo artigo 134, VII, do CTN. Portanto, mais uma vez demonstrado o absoluto erro na fundamentação legal, o que mais uma vez vicia o lançamento e cerceia o direito de defesa.

53. O artigo 135 do Código Tributário Nacional, fundamentado na responsabilidade do Recorrente no presente caso, não é aplicável às hipóteses **em que a empresa foi regularmente extinta**. Para tal situação, haveria que se aplicar hipóteses de responsabilidade por sucessão, sendo certo que a única norma aplicável é a do mencionado artigo 134, VII, do CTN.

54. Com relação ao Sr. Alarico Moreira, a responsabilidade tributária não teve por base os artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN (como parecem entender os recorrentes).

55. Conforme já mencionado pela turma julgadora de piso, no tópico “DA POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO APÓS A EXTINÇÃO DA PESSOA JURÍDICA”, a responsabilidade do Sr. Alarico Moreira tem por fundamento legal o § 5º do artigo 9º da Lei Complementar nº 123/2006 (com as alterações da Lei Complementar nº 147/2014) e fático o Distrato Social da Minas Zinco.

56. Apenas a título de complementação, segundo consta no mencionado Distrato Social (e-fls 84/86), o Sr. Alarico Moreira era o titular da empresa Éden Participações Ltda., que era sócia da Minas Zinco. E, conforme cláusula quarta, ficou responsável pelo ativo e passivo porventura superveniente e, também, em manter em boa guarda os livros e documentos da empresa.

57. Portanto, entendo correta a responsabilização do Sr. Alarico Moreira.

58. Com relação aos Srs. Tetsuya Takita e Manoel do Canto Neto, a fiscalização imputou responsabilidade tributária aos Srs. Tetsuya Takita e Manoel do Canto Neto pelo crédito tributário lançado, com base nos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN, in verbis:

*“Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; (...)”*

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

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

59. Em relação ao artigo 135 do CTN, tenho o mesmo entendimento da DRJ, que a responsabilização nele determinada é pessoal dos representantes/mandatários, sócios ou administradores das pessoas jurídicas envolvidas (o que excluiria a responsabilidade da contribuinte, pessoa jurídica), mas decorreria, exclusivamente, de atos praticados dolosamente por essas pessoas físicas com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

60. A intenção desse artigo é responsabilizar os administradores de pessoas jurídicas que agem em interesse próprio, de forma contrária aos interesses da sociedade. O administrador só poderá ser responsabilizado se houver praticado o fato gerador da obrigação tributária de forma que exceda os seus poderes de administração.

61. Caso contrário, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica, pois, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o administrador.

62. Destaque-se que quem se beneficiou diretamente da omissão de receitas foi a empresa, e não os seus sócios. Mesmo admitindo a tese de que o não pagamento de tributos seja uma infração à lei, há que se destacar que essa infração é praticada pela pessoa jurídica, e não pela pessoa dos sócios.

63. Por fim, há que se observar a Súmula STJ nº 430, que dispõe que “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”. Dessa forma, não procede a responsabilização dos Srs. Tetsuya Takita e Manoel do Canto Neto **com base no artigo 135, inciso III, do CTN.**

64. **Quanto ao artigo 124, inciso I, do CTN**, os recorrentes contestam sua aplicação, sugerindo que, quando muito, poder-se-ia aplicar outras normas legais, como, por exemplo, o artigo 134, inciso VII, do CTN e o artigo 1110 do Código Civil.

65. No entanto, não entendo aplicável ao caso em tela, ao senhor Tetsuya Takita, o disposto no artigo 124, inciso I, do CTN. Os fatos constatados e relatados pela fiscalização trouxe a seguinte conclusão:

*Sobre o Sr. Tetsuya Takita, a fiscalização observou que:*

*“Tetsuya Takita ingressa formalmente no QSA da empresa como sócio administrador em 07/2015. Todavia, conforme exposto no item 4 do presente relatório, esta alteração societária teve como objetivo ocultar o real administrador da empresa: Manoel do Canto Neto.*

*Apesar de figurar como laranja no QSA da empresa, Tetsuya não possui características de um simples laranja. As informações descritas no item 4 do presente relatório apontam para uma participação ativa de Tetsuya no modus operandi de sucessão societária no QSA das empresas. Com isso, ele atua mais como um “testa de ferro” do que como um “laranja”.*

*Com isso, responsabilizamos Tetsuya Takita com base no inciso I do artigo 124 do CTN por possuir INTERESSE COMUM na constituição ensejadora do fato gerador. Temos que sua participação no esquema descrito neste relatório contribuiu para a dissolução irregular da empresa, fornecendo um NEXO CAUSAL (PARECER NORMATIVO COSIT N° 4, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2018) entre sua conduta e as irregularidades apuradas no presente procedimento fiscalizatório”.*

66. Em relação ao Sr. Manoel do Canto Neto, a fiscalização observou no TVF:

*“Manoel do Canto Neto figura formalmente no quadro societário da empresa Minas Zinco no período de 09/2013 a 07/2015. Além de participar da empresa Éden, que ingressou no QSA da Minas Zinco em 07/2015, até 10/2015.*

*Todavia, conforme já exposto no item 4 do presente relatório, concluímos que Manuel permanece como sócio oculto da empresa. Ele se utiliza, não apenas no caso da Minas Zinco mas nas outras empresas que Tetsuya aparece como administrador, do artifício de alteração do QSA para posterior dissolução irregular.*

*Com isso, responsabilizamos Manoel do Canto Neto com base no inciso I do artigo 124 do CTN por possuir INTERESSE COMUM na constituição ensejadora do fato gerador. Temos sua participação ativa no esquema descrito neste relatório e que contribuiu para a dissolução irregular da empresa, fornecendo um NEXO CAUSAL (PARECER NORMATIVO COSIT N° 4, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2018) entre sua conduta e as irregularidades apuradas no presente procedimento fiscalizatório” .*

67. Cumpre observar que a autoridade fiscal atuante, ao se referir ao “item 4 do presente relatório” quer dizer item “6 do alaranjamento do quadro societário”, no qual descreve a participação dos Srs. Tetsuya Takita e Manoel do Canto Neto em esquemas fraudulentos, em várias empresas e, em especial, na Minas Zinco, objeto do presente processo. Porém, entendo que o dolo não está plenamente caracterizado.

68. Aqui é importante frisar que, em qualquer dos crimes mencionados no TVF, não basta simplesmente o sujeito passivo da obrigação tributária deixar de recolher o tributo para que se possa considerar ocorrida a sonegação ou fraude fiscal.

69. O divisor de águas entre esses crimes e o simples recolhimento de tributo é o dolo, uma vez que os arts. 71 e 72 da Lei n. 4.502/1964 mencionam, expressamente, o caráter doloso da conduta tipificada, e as práticas previstas no art. 1º da Lei n. 4.729/1965 demandam “a intenção de eximir-se” do pagamento de tributos.

70. Portanto, o dolo é um elemento essencial para a responsabilização solidária. Sem a identificação do dolo, a referida responsabilidade é inaplicável.

71. Conforme se observa, o “interesse comum” não ficou evidente, diante do conluio entre os Srs. Tetsuya Takita e Manoel do Canto Neto, visando a extinção irregular da Minas Zinco (com débitos pendentes e ocultos), conforme consta do TVF.

72. Assim, entendo por afastar a responsabilização tributária do Sr. Tetsuya Takita, mantendo a responsabilidade tributária do Sr. Manoel do Canto Neto, tendo em vista não haver se manifestado no transcórre do julgamento, apesar de intimado, conforme e-fls. 312 do processo (AR OD610224891BR).

#### ***Mérito – Multa de Ofício***

73. No recurso voluntário apresentado pelos recorrentes, os mesmos contestam a qualificação/agravamento da multa de ofício (e-fls. 575/647).

74. Ocorre que não houve, no presente caso, a qualificação ou agravamento da multa de ofício (que foi de 75%, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007).

75. Assim, há que se desconsiderar tais alegações.

#### ***Mérito - Representação Fiscal para Fins Penais***

76. A RFFP é mantida sobrestado, até que haja o desfecho final da decisão definitiva a ser proferida nos presentes autos, nos termos do artigo 83 da Lei nº 9.430/96 e do artigo 10 da Portaria RFB nº 1.750/18.

77. A propósito, já está sumulado o entendimento segundo o qual este Conselho não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

78. A representação fiscal para fins penais permanecerá sobrestada no âmbito da administração tributária até decisão definitiva na esfera administrativa, quando, então, poderá ser encaminhada ao órgão do Ministério Público, para efetuar seu juízo acerca dos fatos, bem como, consequentemente, sobre a conveniência ou não da instauração da persecução penal.

79. Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar tão somente a responsabilidade tributária do Sr. Tetsuya Takita.

80. É o meu voto.

*assinado digitalmente*

Conselheiro Edmilson Borges Gomes - Relator