



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

Processo n° 19515.720152/2015-45
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1402-002.466 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2017
Matéria IRPJ
Recorrentes SAF GENESYS INDUSTRIA E COMERCIO DE ELETROELETRONICOS LTDA - ME e OUTROS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

DECADÊNCIA. HIPÓTESE DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO. PRECEDENTE DO STJ NO RECURSO ESPECIAL Nº 973.733/SC.

A existência de dolo, fraude ou simulação, afasta a possibilidade de homologação do pagamento de que trata o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional e remete a contagem do prazo decadencial para a regra geral prevista no art. 173, inc. I, do mesmo diploma legal, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Precedente do STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC julgado nos termos do art. 543-C do CPC o que implica, em razão do disposto no art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, vinculação dos membros deste Colegiado à tese vencedora no âmbito do STJ.

Em relação ao PIS e a Cofins, tratando-se de fato gerador mais longínquo relativo ao mês de janeiro do ano-calendário de 2010, o lançamento poderia ter sido feito nesse mesmo ano-calendário, e o primeiro dia para contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01 de janeiro de 2011, tendo como data fatal para o lançamento o dia 31 de dezembro de 2015. Tendo o lançamento sido cientificado ao contribuinte em fevereiro de 2015, não há que se falar em decadência.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

Constatado que o sócio administrador continuava a atuar de fato nos negócios da empresa mesmo depois de formalmente excluído do seu quadro societário,

é lícito à autoridade fiscal qualificá-lo como responsável solidário pelo crédito tributário constituído.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício qualificada será aplicada quando o procedimento fiscal revelar a prática de sonegação definida na forma da lei, evidenciada pelo fato de o contribuinte, sistematicamente, deixar de levar às declarações obrigatórias da pessoa jurídica a indicação do valor integral das receitas auferidas, por meio de apresentação de declarações como empresa inativa, em descompasso com a receita omitida apurada no lançamento.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

Constatado que o sócio, na condição de representante da empresa autuada, atendeu à intimação fiscal para prestar esclarecimentos, ainda que de forma incompleta ou insatisfatória sob o ponto de vista da fiscalização, não há justificativa para o aumento de metade da multa de ofício lançada nos autos de infração lavrados contra a pessoa jurídica, devendo o agravamento da exigência ser afastado.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

Incabível na esfera administrativa a discussão de que uma determinada norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, pois essa competência é atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário, na forma dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau de recurso voluntário de contribuinte que não apresentou impugnação.

EDITAL. INTIMAÇÃO. EMPRESAS INAPTAS.

Se o cadastro da pessoa jurídica encontra-se na condição de “inapta”, nos termos do § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, a intimação pode ser realizada por meio de edital sem que se mostrem improficuas as tentativas de intimação pessoalmente, por via postal ou por meio eletrônico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) negar provimento ao recurso de ofício; ii) rejeitar a arguição de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso da pessoa jurídica autuada; iii) negar provimento ao recurso do

Processo nº 19515.720152/2015-45
Acórdão n.º **1402-002.466**

S1-C4T2
Fl. 916

coobrigado Samir Assad Filho; e: iv) conhecer dos recursos voluntários dos coobrigados apenas no que se refere às razões interpostas referentes à regularidade da intimação para ciência do auto de infração e negar-lhes provimento.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto. Ausentes momentaneamente o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone e justificadamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

Relatório

SAF GENESYS INDUSTRIA E COMERCIO DE ELETROELETRONICOS LTDA - ME e SAMIR ASSAD FILHO recorrem a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 02-67.180 proferido pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte que julgou parcialmente procedentes as impugnações apresentadas, reduzindo a multa de ofício cominada de 225% para 150% em razão do desagramento da penalidade.

Tendo em vista a não apresentação de impugnação, considerou-se definitivo o vínculo de responsabilidade atribuído a Marcos Parise Correa, Vantage Management Inc. Ltda. - EPP, Brazil 8 Imóveis Ltda - EPP e Alpha Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda, todos devidamente cientificados dos autos de infração lavrados e da decisão de primeira instância.

Em razão da exoneração de crédito tributário, o Presidente do colegiado *a quo* recorre de ofício a este Conselho, com fulcro no art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c art. 1º da Portaria MF nº 63, 03 de janeiro de 2008, haja vista o acórdão de origem ter exonerado os sujeitos passivos do pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 1.000.000,00.

Por bem refletir o litígio, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

AUTOS DE INFRAÇÃO E CIÊNCIA DO LANÇAMENTO E DA RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA - FLS. 521/617.

Contra o contribuinte, pessoa jurídica já qualificada nos autos, foi lavrado o auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, no qual foram destacados os aspectos principais do lançamento e ainda caracterizada a responsabilidade solidária das pessoas físicas e jurídicas especificadas pelo crédito tributário constituído, conforme demonstram os seguintes excertos:

Auto de Infração			
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA			
LAVRATURA			
Unidade	Número do Procedimento Fiscal		
DEFIS - SÃO PAULO	0811000.2014.00082		
Local de Lavratura	Bata	Hora	
Av. Pacaembu, 715 - 4º andar - São Paulo/SP	25/02/15	10:00	
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial	CNPJ		
SAF GENESYS INDUSTRIA E COMERCIO DE ELETROELETRONICOS L	09.458.880/0002-08		
Legislaçao	Número	Complemento	Telefone
R ENGENHEIRO JORGE OLIVA	111		(11) 30609551
Bairro	Cidade/UF	CEP	
VL MASCOTE	SÃO PAULO/SP	04362060	
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO			Valor
			10.387.095,57

[...]

Processo nº 19515.720152/2015-45
Acórdão n.º 1402-002.466

S1-C4T2
Fl. 918

DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

Demais Responsáveis Tributários

CPF
285.054.558-94
Nome
SAMIR ASSAD FILHO
Responsabilidade Tributária
Responsabilidade Solidária de Fato
Motivação
Responsabilidade Tributária constatada conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data e que faz parte integrante do presente Auto de Infração.
Enquadramento Legal
A partir de 01/01/2000
Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

CPF
489.546.838-00
Nome
MARCOS PARISE CORREA
Responsabilidade Tributária
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto
Motivação
Responsabilidade Tributária apurada conforme Termo de Verificação Fiscal e Responsabilidade Solidária lavrado nesta data e que faz parte integrante do presente Auto de Infração.
Enquadramento Legal
A partir de 01/01/2000
Art. 135 da Lei nº 5.172/66.

CNPJ
44.441.012/0001-27
Nome Empresarial
VANTAGE MANAGEMENT INC. LTDA - EPP
Responsabilidade Tributária
Responsabilidade Solidária de Fato
Motivação
Responsabilidade Tributária apurada conforme Termo de Verificação Fiscal e Responsabilidade Solidária lavrado nesta data e que faz parte integrante do presente Auto de Infração.
Enquadramento Legal
A partir de 01/01/2000
Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

CNPJ
08.745.698/0001-86
Nome Empresarial
BRAZIL 8 IMOVEIS LTDA - EPP
Responsabilidade Tributária
Responsabilidade Solidária de Fato
Motivação
Responsabilidade Tributária apurada conforme Termo de Verificação Fiscal e Responsabilidade Solidária lavrado nesta data e que faz parte integrante do presente Auto de Infração.
Enquadramento Legal
A partir de 01/01/2000
Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

CNPJ
04.898.091/0001-85
Nome Empresarial
ALPHA IMPORTACAO E EXPORTACAO DE ELETROELETRONICOS LTDA

Responsabilidade Tributária
Responsabilidade Solidária de Fato
Motivação
Responsabilidade Tributária apurada conforme Termo de Verificação Fiscal e Responsabilidade Solidária lavrado nesta data e que faz parte integrante do presente Auto de Infração.
Enquadramento Legal
A partir de 01/01/2000
Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

Processo nº 19515.720152/2015-45
Acórdão n.º 1402-002.466

S1-C4T2
Fl. 919



PROCESSO: 19515-720.152/2015-45

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

SUJEITO PASSIVO

CNPJ
09.458.880/0002-08
Nome Empresarial
SAF GENESYS INDUSTRIA E COMERCIO DE ELETROELETRONICOS L

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2010, 06/2010, 09/2010, 12/2010, 03/2011, 06/2011, 09/2011 e 12/2011

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

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

0001 OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE
RECEITA BRUTA MENSAL NA REVENDA DE MERCADORIAS

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data e que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2010	4.301.650,00	225,00
28/02/2010	2.153.685,00	225,00
31/03/2010	4.210.245,00	225,00
30/04/2010	1.259.460,00	225,00
31/05/2010	4.145.650,00	225,00
30/06/2010	1.117.500,00	225,00
31/07/2010	4.169.560,00	225,00
31/08/2010	2.491.250,00	225,00
30/09/2010	7.171.840,00	225,00
31/10/2010	3.328.898,00	225,00
30/11/2010	12.767.974,00	225,00
31/12/2010	12.540.000,00	225,00
31/01/2011	2.849.336,00	225,00
28/02/2011	3.819.000,00	225,00
31/03/2011	4.901.715,40	225,00
30/04/2011	3.721.665,30	225,00
31/05/2011	4.756.569,60	225,00
30/06/2011	4.204.084,00	225,00
31/07/2011	9.620.640,90	225,00
31/08/2011	10.086.530,00	225,00
30/09/2011	3.957.000,00	225,00
31/10/2011	798.864,00	225,00
30/11/2011	6.669.454,00	225,00
31/12/2011	6.821.290,00	225,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2011:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 537 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Em decorrência do procedimento fiscal, foram ainda lavrados os autos de infração pertinentes à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), cujo crédito tributário foi assim consolidado:

Processo nº 19515.720152/2015-45
Acórdão n.º 1402-002.466

S1-C4T2
Fl. 920

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

LAVRATURA		Número do Procedimento Fiscal	
Unidade	DEFIS - SÃO PAULO	0811000.2014.00082	
Local de Lavratura	Av. Pacaembu, 715 - 4º andar - São Paulo/SP	Data	25/02/15 10:00
SUJEITO PASSIVO		CNPJ	
Nome Empresarial	SAF GENESYS INDUSTRIA E COMERCIO DE ELETROELETRONICOS L	09.458.880/0002-08	
Logradouro	R ENGENHEIRO JORGE OLIVA	Número	111
Bairro	VL MASCOTE	Cidade/UF	SÃO PAULO/SP
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		Complemento	Telefone (11) 30609551
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		CEP	04362060
		Valor	
		4.752.400,72	

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

LAVRATURA		Número do Procedimento Fiscal	
Unidade	DEFIS - SÃO PAULO	0811000.2014.00082	
Local de Lavratura	Av. Pacaembu, 715 - 4º andar - São Paulo/SP	Data	25/02/15 10:00
SUJEITO PASSIVO		CNPJ	
Nome Empresarial	SAF GENESYS INDUSTRIA E COMERCIO DE ELETROELETRONICOS L	09.458.880/0002-08	
Logradouro	R ENGENHEIRO JORGE OLIVA	Número	111
Bairro	VL MASCOTE	Cidade/UF	SÃO PAULO/SP
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		Complemento	Telefone (11) 30609551
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		CEP	04362060
		Valor	
		2.866.279,46	

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

LAVRATURA		Número do Procedimento Fiscal	
Unidade	DEFIS - SÃO PAULO	0811000.2014.00082	
Local de Lavratura	Av. Pacaembu, 715 - 4º andar - São Paulo/SP	Data	25/02/15 10:00
SUJEITO PASSIVO		CNPJ	
Nome Empresarial	SAF GENESYS INDUSTRIA E COMERCIO DE ELETROELETRONICOS L	09.458.880/0002-08	
Logradouro	R ENGENHEIRO JORGE OLIVA	Número	111
Bairro	VL MASCOTE	Cidade/UF	SÃO PAULO/SP
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		Complemento	Telefone (11) 30609551
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		CEP	04362060
		Valor	
		13.228.981,60	

A cientificação dos interessados foi feita por meio do Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal e dos Termos de Ciência de Lançamentos e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal - Responsabilidade Solidária, tendo sido anexado o Aviso de Recebimento (AR) ou Edital Eletrônico pertinente, conforme se segue:

Sujeito passivo/Responsável solidário	Documento ciência	Data da ciência
Samir Assad Filho	AR - fl. 612	27/02/2015
Marcos Parise Correa	AR - fl. 613	27/02/2015
SAF Genesys Indústria e Comércio de Eletroeletrônicos Ltda - ME	Edital - fl. 614	12/03/2015
Alpha Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda.	Edital - fl. 615	12/03/2015
Brazil 8 Imóveis Ltda - EPP	Edital - fl. 616	12/03/2015
Vantage Management Inc. Ltda. - EPP	Edital - fl. 617	12/03/2015

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL E RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - FLS. 494/520.

1. Dos Fatos.

1.1. Introdução.

A presente ação fiscal é decorrente de investigação criminal realizada pela POLÍCIA FEDERAL, conforme IP 0204/2009-11 - DELEFIN/DRCOR/SR/DPF do processo 000392461.2012.403.6181 (2ª Vara Federal Criminal de São Paulo/SP), referente à denominada OPERAÇÃO ESTRADA REAL, onde foi desarticulado um esquema de descaminho de eletroeletrônicos (consoles de videogame e acessórios), perpetrado por diversas empresas, entre as quais empresas do grupo SAF GENESYS. O compartilhamento e a utilização das informações da investigação foram autorizados pela 2ª Vara Federal Criminal de São Paulo, em despacho de 19/04/2012.

Conforme apurado na investigação policial, os consoles de videogame eram trazidos clandestinamente do Paraguai, por pessoas que são conhecidas como "freteiros", que cobravam cerca de 20% do valor da mercadoria por seu trabalho e eram responsáveis pela entrega da mercadoria no destino final. Os pagamentos para o fornecedor no Paraguai eram efetuados com depósitos em contas-correntes de empresas de fachada que alugavam suas contas para doleiros.

A investigação realizada pela Polícia Federal constatou que a empresa SAF GENESYS efetuava o pagamento das mercadorias importadas irregularmente, através de depósitos em favor de contas bancárias de várias empresas de fachada utilizadas por doleiros, sem que houvesse qualquer relação comercial entre tais empresas e a SAF GENESYS. Posteriormente, tais recursos eram remetidos para os fornecedores no Paraguai por vias ilegais, através de instrumentos alheios ao sistema financeiro oficial.

Recebidas as mercadorias, a SAF GENESYS revendia os videogames no mercado interno para empresas do comércio varejista, com emissão das respectivas notas fiscais, sem, no entanto, o recolhimento dos tributos e contribuições federais devidos.

No decorrer da investigação policial, ficou comprovado que, apesar de o sócio Samir Assad Filho ter se retirado da sociedade em 01/04/2010, continuou sendo o real sócio e administrador da SAF GENESYS, uma vez que autorizava e coordenava a compra e venda dos consoles de videogames.

1.2. Da Ação Fiscal.

A presente ação fiscal abrange os anos-calendário 2010 e 2011, tendo por objeto o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e o IPI. Para estes anos-calendário o contribuinte apresentou as respectivas DIPJ na condição "INATIVA". Foi ainda feito um relato sobre as alterações de contrato social.

Em Diligência Fiscal realizada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba, constatou-se que no endereço da Rua João Ferreira da Silva, 136, Além Ponte, Sorocaba-SP, constante da base CNPJ para a matriz de sequencial 0002, consta na base CPF como domicílio tributário pertencente a Robson Adriano Machado, CPF 164.394.638-29, que figura como testemunha nas duas últimas alterações contratuais, e que aquele endereço é residencial, sem fins comerciais, pois não reúne as condições mínimas para ser caracterizada como sede da administração da empresa ou estabelecimento centralizador das suas operações.

Assim, considerando que o estabelecimento situado em Sorocaba nunca emitiu qualquer nota fiscal, conforme pesquisas realizadas no SPED-NFe, sendo que todas as notas fiscais emitidas pela SAF GENESYS se deram através da filial 0001 de São Paulo, e que os sócios da empresa residem em São Paulo, a ação

fiscal foi desenvolvida nesta Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo.

Na tentativa de localizar a empresa, a fiscalização compareceu no endereço da filial em São Paulo onde constatou que naquele local funciona a empresa PRANA EDITORA DE MARKETING LTDA.-EPP, CNPJ nº 08.485.235/0001-22, que não tem qualquer relação com o grupo SAF GENESYS. Tanto os funcionários da PRANA, bem como os vizinhos, não souberam informar o paradeiro da empresa SAF GENESYS. Também, foi enviado pelo correio, com aviso de recebimento, o Termo de Início de Fiscalização para o endereço da filial em São Paulo que consta na Ficha Cadastral da SAF GENESYS arquivada na JUCESP; a correspondência foi devolvida pelo correio com a indicação "CASA DESABITADA".

Portanto, uma vez que a SAF GENESYS não foi localizada em nenhum endereço de seus estabelecimentos, foram lavrados Termos de Intimação Fiscal para os atuais sócios da SAF GENESYS, MARCOS PARISE CORREA e CARLOS AUGUSTO SCHIAVINATTO, intimando-os a comparecer nesta Divisão de Fiscalização para tomar ciência do Termo de Início de Fiscalização relativo à SAF GENESYS.

O sócio MARCOS PARISE CORREA apresentou uma declaração informando que toda a documentação da SAF GENESYS foi apreendida pela Polícia Federal e que em razão deste fato não teria como atender a fiscalização. Apresentou também cópia de Auto Circunstanciado de Busca e Arrecadação, no qual, porém, não consta a apreensão de documentos contábeis ou fiscais. O sócio CARLOS AUGUSTO SCHIAVINATTO não se manifestou.

2. Das Infrações - Omissão de Receitas: IRPJ e Reflexos.

A fiscalização, com base nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, especialmente no SPED - Nota Fiscal Eletrônica, nos anos-calendário de 2010 e 2011, identificou as empresas para as quais a SAF GENESYS efetuou a revenda dos produtos importados.

Foi constatado que a empresa apresentou as DIPJ com situação "INATIVA", omitindo a receita de vendas de mercadorias.

Com base no SPED - Nota fiscal Eletrônica, verificou-se que a SAF GENESYS efetuou a revenda dos produtos importados irregularmente para as empresas especificadas, as quais foram intimadas, em procedimento de diligência, tendo sido obtidas cópias das notas fiscais de saída de mercadoria, relacionadas no Anexo I do presente termo.

Aquelas notas fiscais são prova material que a SAF GENESYS obteve receita de vendas, que foram omitidas com a finalidade de não recolher os tributos e contribuições federais devidos, tendo sido levados a efeito os lançamentos de ofício do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins).

3. Do Arbitramento do Lucro.

Intimado o contribuinte, não tendo sido apresentados os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal, foi feito o arbitramento do lucro de ofício nos termos da legislação especificada, considerando como receita bruta conhecida os valores relacionados no item anterior.

4. Da Multa Qualificada.

A autoridade fiscal discorreu acerca da legislação pertinente, tendo destacado que, no presente caso, o dolo está caracterizado pela reiterada conduta do contribuinte em impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador de tributos e contribuições federais, mediante a apresentação de DIPJ na situação "INATIVA" no período fiscalizado.

Assim, foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%, nos termos da lei.

Além disso, intimados a prestar esclarecimentos, os sócios (de fato e de direito) não atenderam à intimação, tendo ocorrido o aumento de metade da multa de ofício, conforme o art. 44, § 2º da Lei nº 9.430, de 1996, sendo aplicada a multa de ofício de 225%.

5. Da Responsabilidade Tributária Solidária.

Nesse tópico, a fiscalização teceu considerações sobre a legislação aplicável, tendo tratado individualmente, em detalhes, os casos de solidariedade tributária nos itens seguintes, a saber:

5.1. Samir Assad Filho

5.2. Marcos Parise Correa

5.3. Vantage Management Inc. Ltda. - EPP

5.4. Brazil 8 Imóveis Ltda - EPP

5.5. Alpha Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda.

6. Conclusão.

Concluiu a fiscalização pela lavratura dos competentes autos de infração para constituição do crédito tributário relativo ao IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins), nos anos-calendário de 2010 e 2011.

IMPUGNAÇÃO - SAMIR ASSAD FILHO – FLS. 621/635.

Em 27/03/2015, Samir Assad Filho apresentou impugnação ao Termo de Sujeição Passiva Solidária, cujo resumo se passa a explicitar.

I - Da notificação para participação do julgamento de primeira instância administrativa.

O impugnante requer seja notificado quanto ao dia, hora e o local da realização da sessão de julgamento desta defesa administrativa, de modo que lhe seja facultado a entrega de memoriais e sustentação oral dos termos de sua defesa.

Tendo feito menção a dispositivos da Constituição Federal, à Lei nº 13.457, de 2009, e ao Decreto nº 54.486, de 2009, assevera que o princípio da moralidade e da boa-fé dos atos administrativos pressupõe a transparência da atividade administrativa e, como tal, a participação do administrado, especialmente, naqueles atos que lhe dizem respeito. Por certo, o julgamento de processo administrativo no qual figure como parte, enseja tal entendimento.

Cita ainda entendimentos doutrinários sobre o assunto, para enfatizar que, em suma, o julgamento administrativo de primeira instância, ocorrido sem notificação do impugnante, fere frontalmente o direito à ampla defesa e devido processo legal.

II - Da tempestividade.

Nesse tópico, sustenta a tempestividade do contraditório apresentado.

III - Dos fatos.

Relata que era sócio da empresa SAF Genesys, em face da qual foi lavrado auto de infração por suposta falta de pagamento de IRPJ e reflexos nos anos de 2010 e 2011.

Entretanto, sem nenhuma justificativa plausível, optou-se por estender a responsabilidade pela dívida ao impugnante, com base no art. 124, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).

Todavia, como se verá a seguir, a exegese destes dispositivos legais não permite a pretensa corresponsabilização do impugnante.

IV - Da impossibilidade de corresponsabilização do impugnante.

O impugnante discorre acerca do art. 124, inciso I do CTN, para destacar que o interessado juridicamente deve ser partícipe da relação jurídica questionada.

Quando uma sociedade realiza determinado fato gerador tributário, a relação jurídica existente se dá apenas entre ela e o fisco, uma vez que seus interesses são conflitantes.

O sócio da referida empresa não possui participação nesta relação jurídica, uma vez que não se configura como sujeito de direitos e deveres dentro desta relação, estabelecida unicamente entre a sociedade e a Fazenda Pública.

Desta forma, a ocorrência do fato gerador pela sociedade não atinge seu sócio em sua esfera de direitos ou obrigações, em razão disto, ele não integra a relação jurídico-tributária de conformação do gravame.

A responsabilidade tributária decorrente do art. 124, inciso I, do CTN apenas subsistirá quando todos os sujeitos passivos realizarem, conjuntamente, o fato gerador, uma vez que esta é a única hipótese em que todas as pessoas possuirão interesse jurídico comum no fato que originou a tributação.

Cita ainda jurisprudência, para enfatizar que resta claro, no caso concreto, que o impugnante não pode ser considerado sujeito passivo solidário da dívida expressa no lançamento, pois não realizou o fato imponible da exação, juntamente com a pessoa jurídica autuada.

Além disso, o impugnante não integra mais os quadros societários da empresa autuada, razão pela qual não pode ter a solidariedade da dívida estendida para si, como pretendeu o D. Agente Exator.

V - Do pedido.

Primeiramente, o impugnante requer notificado quanto ao dia, hora e o local da realização da sessão de julgamento desta defesa administrativa, de modo que lhe seja facultado a entrega de memoriais e sustentação oral dos termos de sua defesa.

Ato contínuo, requer seja julgada integralmente procedente a presente impugnação, para que se afaste a sujeição passiva solidária lavrada em face do impugnante.

IMPUGNAÇÃO - SAF GENESYS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ELETROELETRÔNICOS LTDA - ME – FLS. 638/672.

Em 30/03/2015, a SAF Genesys apresentou impugnação aos autos de infração lavrados, cujo resumo se passa a explicitar.

I - Da notificação para participação do julgamento de primeira instância administrativa.

O impugnante requer seja notificado quanto ao dia, hora e o local da realização da sessão de julgamento desta defesa administrativa, de modo que lhe seja facultado a entrega de memoriais e sustentação oral dos termos de sua defesa.

Tendo feito menção a dispositivos da Constituição Federal, à Lei nº 13.457, de 2009, e ao Decreto nº 54.486, de 2009, assevera que o princípio da moralidade e da boa-fé dos atos administrativos pressupõe a transparência da atividade administrativa e, como tal, a participação do administrado, especialmente, naqueles atos que lhe dizem respeito. Por certo, o julgamento de processo administrativo no qual figure como parte, enseja tal entendimento.

Cita ainda entendimentos doutrinários sobre o assunto, para enfatizar que, em suma, o julgamento administrativo de primeira instância, ocorrido sem notificação do impugnante, fere frontalmente o direito à ampla defesa e devido processo legal.

II - Da tempestividade.

Nesse tópico, sustenta a tempestividade do contraditório apresentado.

III - Dos fatos.

Ressalta que o impugnante é pessoa jurídica que atua na importação e exportação de eletrônicos, tendo sofrido procedimento fiscalizatório, do qual decorreu a autuação ora impugnada.

Sustenta que as autuações não merecem prosperar, uma vez que incompatíveis com o ordenamento jurídico-tributário vigente.

IV - Da decadência parcial do crédito tributário.

O art. 150, § 4º, do CTN, prevê que a Autoridade Administrativa possui prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para homologar o lançamento efetuado pelo contribuinte, sob pena da perda do direito de lançar.

In casu, considerando que, conforme informação da própria autoridade lançadora, consignada no Termo de Verificação Fiscal, o Impugnante apresentou as Declarações de Informação Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ referentes aos anos-exercício fiscalizados, é de se aplicar a regra da norma supra.

No tocante aos tributos fiscalizados, é de se verificar que seu fato gerador ocorre no exercício em que percebido o lucro apurado.

Assim, ocorrido o fato gerador do gravame, a Autoridade Fiscal dispunha de cinco anos para verificar a regularidade dos pagamentos dos tributos e impor o pagamento ao impugnante.

Todavia, verifica-se da acusação fiscal que o D. Agente Exator inseriu na base de cálculo de apuração do Auto de Infração valores cujo fato gerador se deram em janeiro de 2010, ou seja, além do prazo decadencial de cinco anos, considerando a ciência do lançamento pela Impugnante em 27.02.2015.

Assim, mister que os valores de base de cálculo atinentes ao período de janeiro de 2010 sejam excluídos da base de cálculo do Auto de Infração, uma vez que o direito do fisco de constituir o crédito tributário sobre essas importâncias se encontra decaído.

V - Do percentual de lucro arbitrado.

Assevera que, ao efetuar os cálculos para composição da base de cálculo arbitrada, a fiscalização se utilizou do percentual de 9,6%, deveras excessivo e que não corresponde à realidade do setor de atuação exercido pela empresa.

Fazendo referência às disposições do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, na redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, ressalta que o percentual de lucro que se pode presumir percebido pelas sociedades que exercem atividade análoga ao impugnante é 8%.

Além disso, a fiscalização não justificou a eleição do percentual de 9,6% de lucro arbitrado, o que, mais uma vez, mostra a ilegalidade da aplicação do referido índice, razão mais esta pela qual não deve ser mantido.

VI - Da incorreta aplicação da multa e o seu caráter confiscatório.

Pelas razões apresentadas relativamente ao descabimento da presente autuação, inexistente fundamento para a imposição de multa, a qual deverá ser cancelada juntamente dos valores referentes ao principal.

De outra parte, mister se faz salientar que a aplicação de multa em percentual tão elevado, qual seja, 225% do valor do tributo, segundo preconizam os dispositivos legais citados no presente Auto de Infração, acarreta manifesta afronta ao princípio do não confisco, previsto no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal de 1988.

Deste modo, ainda que exista algum débito, não poderiam ser aplicados os percentuais de multa de 225% do valor do imposto supostamente devido.

Aliás, nem mesmo a comprovação de fraude e dolo, práticas não ocorridas no presente caso, o que, frise-se, admite-se apenas por argumentação, seria capaz se legitimar a pretendida cobrança.

É imprescindível, nesses casos, que haja uma nítida correlação entre a infração cometida e a penalidade imposta, sob pena de anulação da multa lavrada, dada a sua patente abusividade, além da evidente afronta ao princípio da vedação ao confisco, bem como o direito de propriedade, constitucionalmente previstos, conforme art. 150, inciso IV, e 5º, inciso XXII, da Constituição Federal.

Cita jurisprudência e entendimentos doutrinários acerca do assunto em pauta.

Diante do exposto, a multa imputada deve ser reduzida, inclusive em observância ao recente julgado do Supremo Tribunal Federal.

VI - Do pedido.

Primeiramente, o impugnante requer notificado quanto ao dia, hora e o local da realização da sessão de julgamento desta defesa administrativa, de modo que lhe seja facultado a entrega de memoriais e sustentação oral dos termos de sua defesa.

Ato contínuo, requer seja julgada integralmente procedente a presente impugnação, para que seja:

- (i) declarada a decadência dos tributos calculados em face dos fatos geradores supostamente ocorridos em janeiro de 2010;
- (ii) reduzido o percentual de lucro arbitrado utilizado para apuração da base de cálculo, e
- (iii) reduzido o percentual da multa aplicada, uma vez que nitidamente confiscatória, conforme decisões dos Tribunais Superiores.

Analisando as impugnações apresentadas, a turma julgadora de primeira instância considerou-as parcialmente procedentes, reduzindo a apenas a multa de ofício de 225% para 150% por entenderem não restarem comprovadas as hipóteses legais que permitem o agravamento da penalidade.

SAMIR ASSAD FILHO foi cientificado da decisão em 26 de fevereiro de 2016 (fls. 745 e 749), apresentando o recurso voluntário de fls. 877-883 em 29 de março de 2016, reafirmando, em síntese, os termos de sua impugnação quanto à suposta impossibilidade de lhe atribuir responsabilidade tributária pelo crédito tributário lançado de ofício.

SAF GENESYS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EELTRÔNICOS LTDA – ME foi cientificada da decisão por meio do edital de fl. 750, afixado em 23/02/2016, implicando a ciência ficta decisão em 09/03/2016, décimo quinto dia após a fixação do edital. Em 29/03/2016 (fl. 759) apresentou o recurso voluntário de fls. 760-786.

Em resumo, aduz o Recorrente:

- decadência: tendo o lançamento sido cientificado ao Recorrente em 27/02/2015, haveria de se reconhecer a decadência referente ao crédito tributário do mês de janeiro de 2010;

- não haveria dolo que justificasse a aplicação da multa qualificada;

- a multa aplicada seria confiscatória.

Conforme já relatado, em razão da não apresentação de impugnações, considerou-se definitivo o vínculo de responsabilidade atribuído a Marcos Parise Correa, Vantage Management Inc. Ltda. - EPP, Brazil 8 Imóveis Ltda - EPP e Alpha Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda, todos cientificados dos autos de infração lavrados e da decisão de primeira instância.

Em que pese a não apresentação de impugnação, foram apresentados recursos voluntários também pelos coobrigados a quem se aplicou os efeitos da revelia, nos seguintes termos:

- MARCOS PARISE CORREA (fls. 810-815): o contribuinte revel poderia comparecer aos autos a qualquer tempo; na realidade, faz-se uma defesa de SAMIR ASSAD FILHO, aduzindo que esse não mais era o administrador (ou sócio) da pessoa jurídica autuada, mas sim o próprio Marcos Parise Correa;

- VANTAGE MANAGEMENT INC. LTDA EPP (fls. 823-828): argui a nulidade do processo administrativo, pois teria sido intimada do lançamento via edital sem a tentativa de intimação pessoal, por via postal ou meio eletrônico. Argumenta que nem mesmo sua situação de inaptidão poderia ensejar a intimação inicial via edital, isso porque, para ciência da decisão da DRJ utilizou-se da via postal, meio que poderia ser utilizado também para ciência do lançamento. Tal procedimento teria implicado cerceamento do seu direito de defesa. Requereu, assim, o reconhecimento da nulidade da intimação por edital, com a devolução dos autos à primeira instância com a concessão de novo prazo para apresentação de impugnação;

- BRASIL 8 IMÓVEIS LTDA. EPP (fl. 841-844): argui a nulidade do processo administrativo, pois teria sido intimada do lançamento via edital sem a tentativa de intimação pessoal, por via postal ou meio eletrônico. Argumenta que para ciência da decisão da DRJ utilizou-se da via postal, meio que poderia ser utilizado também para ciência do lançamento. Por fim, afirma que a empresa teria operado normalmente até o dia 08/12/2015 (edital foi publicado em 25/02/2015 - fl. 616). Tal procedimento teria implicado cerceamento do seu direito de defesa. Requereu, assim, o reconhecimento da nulidade da intimação por edital, com a devolução dos autos à primeira instância com a concessão de novo prazo para apresentação de impugnação;

- ALPHA IMP. E EXP. DE ELETROELETRÔNICOS LTDA (fl. 859-862): argui a nulidade do processo administrativo, pois teria sido intimada do lançamento via edital sem a tentativa de intimação pessoal, por via postal ou meio eletrônico. Argumenta que para ciência da decisão da DRJ utilizou-se da via postal, meio que poderia ser utilizado também para ciência do lançamento (edital foi publicado em 25/02/2015 - fl. 615). Tal procedimento teria implicado cerceamento do seu direito de defesa. Requereu, assim, o reconhecimento da nulidade da intimação por edital, com a devolução dos autos à primeira instância com a concessão de novo prazo para apresentação de impugnação;

Processo nº 19515.720152/2015-45
Acórdão n.º **1402-002.466**

S1-C4T2
Fl. 929

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

1.1 RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE

SAF GENESYS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ELETRÔNICOS LTDA – ME foi intimado da decisão de primeira instância em 09 de março de 2016, uma quarta-feira, apresentando recurso voluntário em 29 de março de 2016. Tendo em vista a tempestividade do recurso interposto, e estando a peça recursal subscrita por pessoa com poderes para tanto, dele tomo conhecimento.

1.2 RECURSO VOLUNTÁRIO DO COBRIGADO QUE APRESENTOU IMPUGNAÇÃO

SAMIR ASSAD FILHO foi cientificado da decisão de primeira instância em 26 de fevereiro de 2016, apresentando o recurso voluntário em 29 de março de 2016, uma sexta-feira

De acordo com o art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, o prazo para apresentação de recurso voluntário é de trinta dias após a ciência da decisão de primeira instância.

O início da contagem do prazo recursal se deu no dia 29 de fevereiro de 2016, segunda-feira, primeiro dia útil após a ciência da decisão da DRJ. O trigésimo dia do prazo para interposição de recurso voluntário recaiu em 29 de março de 2016, justamente a data da apresentação da peça recursal. Desse modo, dada a tempestividade do recurso voluntário apresentado pelo coobrigado, por ele mesmo subscrito, dele conheço.

1.3 RECURSO DE OFÍCIO

No que diz respeito ao recurso de ofício, mesmo com o advento da Portaria MF nº 63, de 09 de janeiro de 2017, que fixou o valor de alçada para R\$ 2.500.000,00, o montante de multa exonerado continua a ensejar a remessa de ofício.

Logo, conheço do recurso de ofício.

1.4 RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS COBRIGADOS REVÉIS

Nos termos já relatados, em razão da não apresentação de impugnações, considerou-se definitivo o vínculo de responsabilidade atribuído a Marcos Parise Correa, Vantage Management Inc. Ltda. - EPP, Brazil 8 Imóveis Ltda - EPP e Alpha Importação e Exportação de Eletroeletrônicos Ltda, todos cientificados dos autos de infração lavrados e da decisão de primeira instância.

Em que pese a não apresentação de impugnação, foram apresentados recursos voluntários também pelos coobrigados a quem se aplicou os efeitos da revelia, todos com uma

característica em comum: todos não estão rubricados ou assinados, e não há qualquer outra documentação de representação juntada aos autos! Nesse cenário, poder-se-ia considerar os recursos não existentes, e, por consequência, deixar de conhecê-los¹, ou, moderando-se o formalismo, determinar a intimação dos interessados para que confirmassem o teor dos recursos acostados aos autos.

Contudo, como no mérito entendo não lhes assistir razão, entendo que os recursos devem ser conhecidos.

Por oportuno, passo à análise dos recursos dos coobrigados considerados revéis pela DRJ.

- MARCOS PARISE CORREA (fls. 810-815)

Entende o Recorrente que o contribuinte revel poderia comparecer aos autos a qualquer tempo.

Não lhe assiste razão. A preclusão é matéria de lei e seus efeitos ocorrem independentemente de pronunciamento da autoridade administrativa.

Tais conclusões advêm do disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Da ausência de impugnação, ou na falta de impugnação a uma ou mais infrações, decorre a exigibilidade imediata do crédito tributário correspondente, conforme dispõe o § 1º do art. 21 do Decreto nº 70.235, de 1972, transcrito a seguir:

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

§ 1º No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original.

Obviamente, tratando-se de discussão quanto à responsabilidade tributária, estando o crédito tributário com exigibilidade suspensa em razão da contestação do crédito tributário por outro sujeito passivo, a definitividade limita-se à discussão quanto à responsabilidade tributária do coobrigado revel.

¹ Precedentes: AgRg no REsp nº 670.963/SC, 1ª Turma, Min. José Delgado, DJ de 13.6.2005; AgRg nos EREsp nº 690.603/PE - Relator: Ministro Teori Albino Zavascki - STJ - Primeira Seção - Unânime - D.J. 26/3/2007 - pág. 186.

Nesse sentido, não tendo sido apresentada impugnação, correta a decisão de primeira instância que considerou revel o coobrigado Marcos Parise Correa, não havendo que se falar em exame, pelo CARF, das razões do recurso apresentado.

Saliento, contudo, que o teor do recurso apresentado, longe de defender os interesses do Recorrente, na realidade, faz uma defesa de SAMIR ASSAD FILHO (coobrigado não revel), aduzindo que esse não mais era o administrador (ou sócio) da pessoa jurídica autuada, mas sim o próprio Marcos Parise Correa, ou seja, trata-se de recurso contrário aos interesses do próprio Recorrente, o que vem a pôr em dúvida se a falta de assinatura seria um mero equívoco formal ou de uma estratégia processual utilizada por outros interessados.

De toda forma, mantenho meu entendimento no sentido de conhecer do recurso e negar-lhe provimento em razão da preclusão.

- VANTAGE MANAGEMENT INC. LTDA - EPP (fls. 823-828)

Argui o Recorrente que o processo administrativo seria nulo, pois o interessado teria sido intimado do lançamento via edital sem a tentativa de intimação pessoal, por via postal ou meio eletrônico, procedimento em desacordo com o disposto no § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72. Argumenta ainda que nem mesmo sua situação de inaptidão poderia ensejar a intimação inicial via edital, isso porque, para ciência da decisão da DRJ utilizou-se da via postal, meio que poderia ser utilizado também para ciência do lançamento. Tal procedimento teria implicado cerceamento do seu direito de defesa. Requereu, ao final, o reconhecimento da nulidade da intimação por edital, com a devolução dos autos à primeira instância com a concessão de novo prazo para apresentação de impugnação.

Razão não assiste ao Recorrente.

Assim dispõe o art. 23, e seu § 1º, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

*§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo **ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado**: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Convém ressaltar a seguinte passagem do Termo de Verificação Fiscal (fl. 508):

Todos os termos lavrados no decorrer da ação fiscal na VANTAGE foram cientificados via edital, uma vez que a empresa não foi localizada em seu domicílio tributário, razão pela qual foi declarada INAPTA através do Ato Declaratório Executivo nº 171, de 28/06/2013.

Portanto, resta evidente que VANTAGE MANAGEMENT INC. LTDA - EPP se encontrava com o CNPJ na condição de “INATIVA”, aplicando-se a literalidade do disposto no § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72: a ciência por edital pode ser utilizada quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput do artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal. Trata-se de hipóteses alternativas, ou seja, se a inscrição no CNPJ for passada à condição de “INATIVA”, não há necessidade de tentativa de intimação prévia pessoalmente, ou por via postal, ou ainda por meio eletrônico, antes de lançar-se mão da intimação por edital.

Desse modo, a inscrição declarada inapta perante o cadastro do CNPJ é condição individual para que seja utilizado o edital.

O fato de a intimação a respeito da decisão de primeira instância ter sido remetida ao endereço cadastral do representante legal do interessado não torna a utilização do edital, para ciência do lançamento, nulo. Em primeiro lugar porque essa alternativa utilizada pela administração demonstra tão somente extrema boa vontade da unidade local em possibilitar que a ciência da decisão pudesse ser efetivamente cientificada ao representante legal da empresa, abrindo-se mão da ciência ficta. Veja-se que tal procedimento sequer é previsto em lei, e, certamente, caso não alcançasse seu objetivo, se utilizaria do edital para ciência ficta. Frise-se que a intimação encaminhada por via postal foi remetida ao endereço do representante legal do interessado, não se tentando realizar a ciência no endereço cadastral do interessado, pois a administração tributária havia justamente declarado a “inaptidão da pessoa jurídica” em razão de não ter sido localizada em seu domicílio tributário. Ademais, essa ciência da decisão da DRJ não poderia, jamais, ter efeitos pretéritos, invalidando a ciência legalmente realizada por edital quando da lavratura dos autos de infração.

Em relação à preclusão, reporto-me à fundamentação já tecida a respeito do tema no item anterior deste voto.

Por essas razões, voto por rejeitar a arguição de nulidade do lançamento e negar provimento ao recurso voluntário em razão da preclusão.

- BRASIL 8 IMÓVEIS LTDA - EPP (fl. 841-844)

Para o Recorrente, o processo administrativo seria nulo, pois o interessado teria sido intimado do lançamento via edital sem a tentativa de intimação pessoal, por via postal ou meio eletrônico, procedimento em desacordo com o disposto no § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72. Argumenta que para ciência da decisão da DRJ utilizou-se da via postal, meio que poderia ser utilizado também para ciência do lançamento. Por fim, afirma que a empresa teria operado normalmente até o dia 08/12/2015 (edital foi publicado em 25/02/2015 - fl. 616). Tal procedimento teria implicado cerceamento do seu direito de defesa. Requereu,

assim, o reconhecimento da nulidade da intimação por edital, com a devolução dos autos à primeira instância com a concessão de novo prazo para apresentação de impugnação.

Ocorre que, conforme Termo de Constatação Fiscal lavrado em 12/11/2014 (processo 19515.720005/2015-75), a empresa não mais se encontrava em seu endereço cadastral, levando à baixa de ofício de sua inscrição junto ao CNPJ ante à inexistência de fato da pessoa jurídica (Ato Declaratório Executivo da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo nº 199/2015).

Ora, se a Fiscalização já havia se dirigido ao endereço cadastral do Recorrente, não logrando êxito em localizá-lo em seu domicílio cadastral, não faria qualquer sentido novamente repetir tal rito para utilização de edital.

Em relação à utilização do edital e a ciência por via postal da decisão da DRJ encaminhada ao endereço cadastral do representante legal do Recorrente, aplicam-se as razões de decidir já expostas em relação ao recurso voluntário de Vantage Management Inc. Ltda – EPP. De igual forma, as conclusões já aventadas neste voto em relação à preclusão aplicam-se ao recurso de Brasil 8 Imóveis Ltda – EPP.

Desse modo, voto por rejeitar a arguição de nulidade do lançamento e negar provimento ao recurso voluntário em razão da preclusão.

- ALPHA IMP. E EXP. DE ELETROELETRÔNICOS LTDA (fl. 859-862)

O Recorrente argui a nulidade do processo administrativo, pois teria sido intimado do lançamento via edital sem a tentativa de intimação pessoal, por via postal ou meio eletrônico, ao arrepio do disposto no § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72. Argumenta que para ciência da decisão da DRJ utilizou-se da via postal, meio que poderia ser utilizado também para ciência do lançamento (edital foi publicado em 25/02/2015 - fl. 615). Tal procedimento teria implicado cerceamento do seu direito de defesa. Requereu, assim, o reconhecimento da nulidade da intimação por edital, com a devolução dos autos à primeira instância com a concessão de novo prazo para apresentação de impugnação.

Contudo, conforme consta no processo 19515.720005/2015-75, o Recorrente não mais se encontrava em seu endereço cadastral ao menos desde março de 2014, levando à baixa de ofício de sua inscrição junto ao CNPJ ante à inexistência de fato da pessoa jurídica (Ato Declaratório Executivo da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo nº 192/2014).

O fato de a intimação a respeito da decisão de primeira instância ter sido remetida ao endereço cadastral do representante legal do interessado não torna a utilização do edital, para ciência do lançamento, nulo. Em primeiro lugar porque essa alternativa utilizada pela administração demonstra tão somente extrema boa vontade da unidade local em possibilitar que a ciência da decisão pudesse ser efetivamente cientificada ao representante legal da empresa, abrindo-se mão da ciência ficta. Veja-se que tal procedimento sequer é previsto em lei, e, certamente, caso não alcançasse seu objetivo, certamente se utilizaria do edital para ciência ficta. Frisa-se que a intimação encaminhada por via postal foi remetida ao endereço do representante legal do interessado, não se tentando realizar a ciência no endereço cadastral do interessado, pois a administração tributária havia justamente declarada a “inaptidão da pessoa jurídica” em razão de não ter sido localizada em seu domicílio tributário.

Ademais, essa ciência da decisão da DRJ não poderia, jamais, ter efeitos pretéritos, invalidando a ciência legalmente realizada por edital quando da lavratura dos autos de infração.

No mais, válidas as considerações sobre a preclusão já detalhadas no bojo deste voto.

Por essas razões, voto por rejeitar a arguição de nulidade do lançamento e negar provimento ao recurso voluntário em razão da preclusão.

2 RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS SUJEITOS PASSIVOS NÃO REVÉIS

2.1 RECURSO DE SAF GENESYS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EELTRÔNICOS LTDA – ME

São três os pontos atacados pelo Recorrente, a saber:

- decadência: tendo o lançamento sido cientificado ao Recorrente em 27/02/2015, haveria de se reconhecer a decadência referente ao crédito tributário do mês de janeiro de 2010;
- não haveria dolo que justificasse a aplicação da multa qualificada;
- a multa aplicada seria confiscatória.

Por influenciar na contagem do prazo decadencial, inicio a análise a partir da cominação da multa qualificada.

Segundo a autoridade fiscal atuante, o contribuinte teria agido dolosamente, caracterizando a hipótese de sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64. Argumenta que o dolo estaria caracterizado pela reiterada conduta do contribuinte em impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador de tributos e contribuições federais, mediante a apresentação de DIPJ na situação "INATIVA" nos anos-calendário fiscalizados.

O Recorrente, por sua vez, aduz que a penalidade aplicada deveria ser de 75% ao invés da multa qualificada de 150%. Salaria que a entrega da DIPJ na situação de "INATIVA" se deu, em relação ao ano-calendário de 2010, em razão de supostos "problemas internos da Recorrente", e, no que se refere ao ano-calendário de 2011, em função da apreensão de documentos realizada pela Polícia Federal.

Pois bem, a multa de 150% sobre o imposto de renda e contribuições apuradas com base em provas diretas, prevista no art. 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, foi aplicada tendo em vista a suposta intenção dolosa do contribuinte de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador (sonegação).

Para melhor entendimento, transcreve-se, a seguir, o art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

Como visto, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Desse modo, a multa de 150% de que trata o parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007), terá aplicação sempre que em procedimento fiscal constatar-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

Relembremos a infração detectada pela autoridade fiscal: o contribuinte auferiu receitas (comprovadas por meio de circularização junto a clientes do Recorrente), não confessando dívidas nas DCTFs mensais, tampouco realizando recolhimentos ao longo dos anos-calendário de 2010 e 2011. Nos exercícios seguintes à ocorrência dos fatos geradores transmitiu DIPJ se autodeclarando na condição de inatividade, embora de maneira insofismável, tenha auferido receitas em montante relevante, e em todos os meses do período.

A esse respeito, destaco excerto da decisão recorrida:

De fato, dentre as várias possibilidades de subtração de valores à tributação está a de, reiteradamente, deixar de levar às declarações obrigatórias da pessoa jurídica o valor integral das receitas auferidas pela empresa, por meio de apresentação de DIPJ como "inativa", quando provado nos autos que o contribuinte omitiu receitas da ordem de milhões de reais mensalmente, conforme revela a tabela abaixo extraída do Termo de Verificação Fiscal:

(Em R\$)

Mês/Ano	Receita de Vendas Omitida	Mês/Ano	Receita de Vendas Omitida
01/2010	4.301.650,00	01/2011	2.849.336,00
02/2010	2.153.685,00	02/2011	3.819.000,00
03/2010	4.210.245,00	03/2011	4.901.715,40
04/2010	1.259.460,00	04/2011	3.721.665,30
05/2010	4.145.650,00	05/2011	4.756.569,60
06/2010	1.117.500,00	06/2011	4.204.084,00
07/2010	4.169.560,00	07/2011	9.620.640,90
08/2010	2.491.250,00	08/2011	10.086.530,00
09/2010	7.171.840,00	09/2011	3.957.000,00
10/2010	3.328.898,00	10/2011	798.864,00
11/2010	12.767.974,00	11/2011	6.669.454,00
12/2010	12.540.000,00	12/2011	6.821.290,00

Essa conduta reprovável do contribuinte pode manifestar-se por várias formas, bastando para tal que fique identificada a intenção, consistente no tempo, de subtrair valores tributáveis por ele devidos. Note-se que os chamados erros escusáveis se distinguem daqueles cometidos intencionalmente e de forma sistemática, abrangendo vários períodos e tributos, como evidenciado no presente caso, o que afasta a possibilidade de erro ou desatenção eventual e justifica a qualificação da multa.

Entendo que a decisão recorrida deve ser mantida. Restá evidente que o Recorrente deixou de declarar a totalidade das receitas durante todos os meses de 2010 e 2011.

A quantificação das receitas realizada Fiscalização se deu a partir das notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte. Esses procedimentos configuram, sem dúvida, a intenção dolosa na sua conduta com o propósito de impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, enquadrando-se na hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964 (sonegação). Esse "*animus*", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e demonstrado nos autos, não podendo ser considerado mero erro de ordem material, ou ainda a ocorrência de meros "problemas internos", sem a caracterização de qualquer intuito doloso, posto que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pelo contribuinte em todos os meses dos anos-calendário de 2010 e 2011, e em relação à totalidade das operações do Recorrente.

Em relação ao argumento do Recorrente de que a DIPJ relativa ao ano-calendário de 2011 na condição de inativa se deu em razão da apreensão da Polícia Federal, uma vez que a DIPJ foi transmitida em 19/03/2012 (fl. 16) e a apreensão mais de um mês após, em 23/04/2012 (fl. 477). Em relação ao suposto desejo de retificar as DIPJ, e sua impossibilidade ante à apreensão realizada, além de se tratar de mera hipótese, todos os atos praticados pelo Recorrente indicam caminho contrário, já que a empresa sequer operava em seus endereços cadastrais e no período não realizou qualquer recolhimento ou confissão de dívida para a Receita Federal.

Chama ainda a atenção ainda o Termo de Depoimento de fl. 479 no qual o contador responsável pela transmissão das DIPJ informa que a transmissão das DIPJ foi solicitada por SAMIR ASSAD FILHO para regularização do cadastro do contribuinte, sendo que a condição de inatividade foi utilizada por orientação do próprio SAMIR ASSAD FILHO

Em tais circunstâncias, não há que se falar em presunção de dolo. A intenção de sonegar, ocultando o fato gerador, é conclusão imediata e inequívoca. Portanto, correta a posição do Fisco em exasperar a penalidade.

No que tange às questões que princípios constitucionais e inconstitucionalidade de leis apontadas pelo Recorrente, seu mérito não pode ser analisado por este Colegiado. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Deve-se observar que as supostas ofensas aos princípios constitucionais levam a discussão para além das possibilidades de juízo desta autoridade. No âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe, tão somente, verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está, ou não, conforme à lei, sem emitir juízo de constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato. Ademais, o próprio Regimento Interno do CARF, em seu art. 62, dispõe que "*Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*" O caso concreto não se enquadra nas exceções elencada no parágrafo único de tal dispositivo regimental, portanto, as normas atacadas são de aplicação cogente aos membros do CARF.

Por fim, sobre a matéria este Conselho já pacificou seu entendimento por meio da Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte:

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

Em relação aos argumentos sobre confisco, esclareça-se, ainda, que a vedação à utilização de tributo com efeito de confisco, preceituada pelo art. 150, IV, da Constituição da República Federativa do Brasil não se destina aos aplicadores da Lei, mas sim ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tal preceito quando da elaboração das leis.

Passo a análise da preliminar de mérito suscitada (arguição de decadência).

Em relação à contagem do prazo decadencial, não se pode ignorar que o STJ entendeu em caráter definitivo (julgamento de recurso representativo de controvérsia, nos termos do art. 543-C, do CPC/1973) que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a questão do pagamento antecipado é relevante para definição do prazo, assim como a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme se observa na ementa do REsp 973.733/SC, 1ª Seção, Dje 18/09/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, antea configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

No caso concreto, compulsando os autos, de fato, entendo restar caracterizada a ocorrência de dolo - conforme discorrido na análise da multa qualificada - ou seja, o início da contagem do prazo decadencial deve se dar com base no disposto no art. 173, I, do CTN.

Desse modo, tomando-se por base os únicos fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos da data de ciência do lançamento (fatos geradores relativos a janeiro de 2010 para o PIS e para a Cofins, e ciência do lançamento em fevereiro de 2015), o lançamento poderia ter sido realizado já no ano-calendário de 2010. Assim, o início da contagem do prazo decadencial deve ser postergada para o primeiro dia do exercício seguinte, qual seja, dia 01/01/2011, tendo como data limite para formalização da exigência o dia 31/12/2015. Logo, não há que se falar em decadência em relação ao PIS e a Cofins.

No que atine ao IRPJ e à CSLL, tratando-se de períodos de apuração trimestrais, da data da ocorrência do fato gerador mais longínquo (primeiro trimestre de 2010) à data da ciência do lançamento sequer se passaram cinco anos. Desse modo, sequer pela contagem com base no art. 150, § 4º, do CTN há de se falar em decadência. Sendo aplicável o art. 173, I, do CTN para fins de determinação do prazo decadencial, partindo-se do mesmo raciocínio aplicado para o PIS e para a Cofins, o lançamento poderia ter sido realizado até 31/12/2015.

Assim sedo, rejeito a arguição de decadência e voto por negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

2.2 RECURSO DE SAMIR ASSAD FILHO

SAMIR ASSAD FILHO contesta o vínculo de responsabilidade a ele atribuído no lançamento, aduzindo que a responsabilidade tributária decorrente do art. 124, inciso I, do CTN apenas subsistiria quando todos os sujeitos passivos realizarem, conjuntamente, o fato gerador, uma vez que esta é a única hipótese em que todas as pessoas possuirão interesse jurídico comum no fato que originou a tributação. Asseverou ainda que não mais integrava o quadro societário da empresa autuada à época dos fatos geradores, e, ainda que fosse o administrador da pessoa jurídica, o que admite somente para fins de argumentação, a autoridade fiscal deveria ter lhe cominado responsabilidade com base no art. 135, III, do CTN, e não com base no art. 124, I, do Estatuto Tributário.

Em relação ao tema, assim consta no voto condutor do aresto recorrido:

A base legal da responsabilização solidária, no caso de Samir Assad Filho, está nas disposições do art. 124, inciso I, do CTN, assim preceituam:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

[...]

Em item específico do Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização discorreu sobre os motivos que a levaram a qualificar Samir Assad Filho como responsável solidário de fato da empresa autuada.

Assim, relatou a autoridade fiscal que, conforme investigação da Polícia Federal, cujo acesso foi franqueado pela 2ª Vara Federal Criminal de São Paulo, Samir Assad Filho era quem coordenava as atividades de compra e venda de videogames, tendo sido destacados diversos trechos do relatório policial que confirmavam sua atuação direta na empresa autuada, mesmo após a saída formal do quadro societário em 01/04/2010.

Além disso, ressaltou a fiscalização que foram apreendidas cópias de cheques da SAF Genesys emitidos após 01/04/2010, assinados por Samir Assad Filho, evidenciando o fato de que ele continuava como sócio e administrador mesmo após aquela data.

Também é importante salientar que foi oportunizada a manifestação de Samir Assad Filho no curso da ação fiscal para prestar esclarecimentos, tendo sido anotado que ele jamais atendeu à intimação.

Na impugnação, Samir Assad Filho restringiu-se a tratar de aspectos jurídicos da responsabilização solidária, deixando sem respostas todos os questionamentos que surgiram do conjunto probatório formado pela fiscalização, que expôs o interesse comum a que alude o art. 124, I do CTN, na medida em que ficou demonstrado, conforme destacado no Termo de Verificação Fiscal que, conquanto excluído formalmente do quadro societário, ele de fato não se afastou da empresa, permanecendo à frente dos negócios da SAF Genesys no período objeto da autuação fiscal.

Portanto, foi correto o procedimento fiscal ao qualificar Samir Assad Filho como responsável solidário pelo crédito tributário lançado, nos termos previstos no art. 124, inciso I, do CTN.

Reputo perfeitas tais considerações, até mesmo porque, no caso concreto, tratando-se de interposição de pessoas, o simples fato de o Recorrente, embora cabalmente comprovada sua condição de verdadeiro titular da pessoa jurídica, não mais compor, formalmente, o quadro social da autuada, já implica a necessidade de sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Além disso, ainda que a autoridade fiscal não tenha citado o art. 135, III, do CTN como fundamento da responsabilização de SAMIR ASSAD FILHO, atribuiu também sua responsabilidade por ser o verdadeiro administrador da autuada, possibilitando por completo o exercício de defesa por parte do coobrigado. Veja-se a conclusão contida no Termo de Verificação Fiscal (fl. 505):

*Portanto, considerando que mesmo após sua saída do quadro social da SAF GENESYS, SAMIR ASSAD FILHO continuou sendo sócio e administrador de fato daquela empresa, **praticando atos com infração de lei**, ficou caracterizada a responsabilidade tributária do mesmo, nos termos do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional. [grifo nosso]*

Ademais, a jurisprudência majoritária deste Conselho aponta no sentido de que o contribuinte defende-se dos fatos que lhes são imputados.

E, quanto à administração da autuada, não há qualquer dúvida quanto ao seu exercício por SAMIR ASSAD FILHO à época dos fatos geradores: os inúmeros depoimentos colhidos pela Polícia Federal, as contas dos telefones utilizados pela pessoa formalmente responsável pela administração da autuada em nome de SAMIR ASSAD FILHO, as interceptações telefônicas que demonstram que SAMIR participa de diversos contatos com fornecedores, planilhas apreendidas da SAF GENESYS, datada de 20/04/2012, em anexo com diversos extratos bancários de contas-correntes da SAF (Bradesco, Itáu, HSBC, CEF, Safra e Banco do Brasil), em nome de SAMIR ASSAD FILHO, extratos bancários apreendidos no estabelecimento da autuada em nome de SAMIR, cópias de cheques da autuada emitidas após SAMIR ter se retirado formalmente da sociedade mas por ele assinadas.

A respeito da aplicação do art. 135 do CTN, alguns comentários adicionais devem ser ressaltados.

Não desconheço da jurisprudência do STJ que pode ser resumida com a transcrição do Enunciado nº 430 da Súmula do STJ:

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

Mais recentemente, julgou-se a matéria sob a égide do disposto no art. 543-C do CPC/1973 (“recurso repetitivo”), sendo que a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, de Relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, consolidou entendimento segundo o qual “a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa”.

Saliento que o simples inadimplemento da obrigação não pode gerar, de per si, a responsabilidade do administrador da pessoa jurídica. Ao assim dispor, por outro lado, o STJ deixou transparecer que em hipóteses de um inadimplemento, digamos, “qualificado”, pode-se sim atribuir a responsabilidade de que trata o art. 135 do CTN.

Com efeito, não comungo do entendimento daqueles que limitam a aplicação do *caput* do art. 135 do CTN às hipóteses de cometimento de infração à lei societária, excluindo infrações às leis tributárias. Não me parece ser crível que, em se tratando de uma norma tributária, exclua-se do rol de infrações, aptas a ensejar a corresponsabilidade, justamente as próprias leis aplicáveis aos tributos.

E não se fala aqui de um simples inadimplemento de tributo, mas sim de inadimplemento doloso, penalizado administrativamente com multa de 150% que se aplica somente em casos de sonegação, fraude ou conluio (art. 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64), dando ensejo à representação fiscal para fins penais por cometimento, em tese, de crime contra a ordem tributária a que alude o art. 1º da Lei nº 8.137/90.

Doutrina, ainda em que franca minoria, e farta jurisprudência, endossam tal entendimento.

O Juiz Federal, Zenildo Bodnar, assim se manifestou a respeito do inadimplemento tributário:

*Uma vez definido com precisão o que vem a ser “atos práticos com infração à lei”, é fácil concluir que o simples inadimplemento tributário da pessoa jurídica não autoriza a responsabilização do sócio-gerente ou administrador, salvo, evidentemente, quando acompanhado de condutas dolosas ou culposas, a exemplo da sonegação fiscal e outras fraudes.*² [grifos nossos]

No mesmo sentido, Emanuel Carlos Dantas de Assis dispôs:

A diferenciação entre os arts. 134 e 135 do CTN pode ser resumida assim:

- Art. 134: exigência de culpa, restrição da responsabilidade à obrigação tributária principal e limitação do montante ao valor do tributo, acrescido de juros de multa de mora;

- Art. 135: exigência de dolo, abrangência da responsabilidade para abarcar as penalidades por descumprimento de obrigação acessória e ampliar o montante, com inclusão da multa de ofício.

Como a culpa ou o dolo deve ser comprovado, carece uma interpretação casuística. A solução vai depender de cada situação em concreto. Assim, se por um lado é certo que o simples inadimplemento de tributo se constitui em infração de lei, somente a análise dos fatos e circunstâncias irá demonstrar se o sócio tinha razões ou não para deixar de efetuar o pagamento.

O que não pode é a responsabilidade ser atribuída à pessoa física com supedâneo no art. 134 ou 135, sem qualquer investigação sobre a existência de

² BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade Tributária do Sócio-Administrador**. Curitiba: Juruá, 2010, p. 128.

culpa ou dolo. Permitir que assim aconteça é substituir a responsabilidade subjetiva por outra, objetiva, sem guarida no ordenamento jurídico.

Na caracterização do dolo reside a maior dificuldade para as administrações tributárias, na tentativa de responsabilizar os administradores e sócios de sociedades empresárias, por débitos tributários destas. Como demonstrar, afinal, a intenção da pessoa física?

O dolo necessário à responsabilidade estatuída no art. 135 é o presente não só nos crimes contra a ordem tributária previstos na Lei nº 8.137/1990, no contrabando e descaminho (art. 334 do Código Penal, alterado pela Lei nº 4.729/1965), ou nas infrações tributárias dolosas como sonegação, fraude e conluio (Lei nº 4.502/1964, arts. 71 a 73, respectivamente). [...]³ [grifos nossos]

Também em pronunciamentos da PGFN e da Receita Federal pode-se extrair a mesma exegese de tal dispositivo legal:

- PARECER/PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/2009

[...]

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

a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;

b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;

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

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

- NOTA GT RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA nº 1, de 17 de dezembro de 2010 (Ato conjunto entre Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Secretaria da Receita Federal do Brasil. Grupo de Trabalho constituído pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 8 / 2010)

55. Em relação ao excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, é oportuno destacar:

³ DANTAS DE ASSIS, Emanuel Carlos. Arts. 134 e 135 do CTN: Responsabilidade Culposa e Dolosa dos Sócios e Administradores de Empresas por Dívidas Tributárias da pessoa Jurídica. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 158-159.

a) *Infração ao contrato social ou estatuto – deve ser uma infração a texto expresso do contrato ou estatuto. Ex.: Desenvolver atividade expressamente proibida nos atos constitutivos e alterações.*

b) *Excesso de poder – não precisa haver vedação. Basta não ter previsão no contrato. Ex. Sócio age como gerente, sem ser (a hipótese do art. 135 abrange inclusive o sócio de fato).*

c) *Infração à lei – não precisa ser uma lei tributária, porém, deve ter conseqüências tributárias.*

56. *Observa-se que, se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador.*
[grifos nossos]

E a jurisprudência também caminha nesse mesmo sentido. Vejamos:

- Tribunal Regional Federal da 3ª Região:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OCORRÊNCIA DE OMISSÃO. INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. ENCERRAMENTO DA FALÊNCIA DA EMPRESA EXECUTADA. REDIRECIONAMENTO AO SÓCIO-GERENTE. DECRETO-LEI Nº 1.736/79. POSSIBILIDADE. RECURSO PROVIDO PARA DAR PROVIMENTO À APELAÇÃO DA UNIÃO E JULGAR PREJUDICADA A APELAÇÃO INTERPOSTA PELO EXECUTADO.

1. Os embargos declaratórios somente podem ser utilizados quando houver no acórdão obscuridade, contradição ou omissão acerca de ponto sobre o qual deveria pronunciar-se o Tribunal e não o fez, isso nos exatos termos do artigo 535 do Código de Processo Civil.

2. Assiste razão à embargante, pois efetivamente o acórdão embargado não apreciou detidamente a questão referente a aplicação do artigo 8º do Decreto-lei nº 1.736, de 20/12/1979, sendo omissa nesta parte.

3. Os débitos em execução referem-se a IRPJ-Fonte, devendo ser aplicado o Artigo 8º do Decreto-lei nº 1.736/79, porque está autorizado pelo artigo 124, II, do Código Tributário Nacional (são solidariamente obrigadas... as pessoas expressamente designadas por lei... A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem).

*4. É correto fixar a responsabilidade dos sócios-gerentes ou administradores nos casos de IPI e imposto de renda retido na fonte, pois nesses casos o não-pagamento revela mais que inadimplemento, mas também o descumprimento do dever jurídico de repassar ao erário valores recebidos de outrem ou descontados de terceiros, **tratando-se de delito de sonegação fiscal previsto na Lei nº 8.137/90, o que atrai a responsabilidade prevista no artigo 135 do Código Tributário Nacional (infração a lei).***

5. Recurso provido para dar provimento à apelação da União e julgar prejudicada a apelação interposta pelo executado. (Embargos de Declaração em Apelação Cível Nº 0509878- 53.1997.4.03.6182/SP, Relator Desembargador Federal JOHONSOM DI SALVO, Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, sessão de 24/10/2013) [grifos nossos]

- Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA.

1. A jurisprudência da 1ª Seção desta Corte firmou-se, em consonância com entendimento atual da 1ª e da 2ª Turmas do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que o redirecionamento contra o sócio-gerente somente tem lugar com início de prova de que o sócio agiu com excesso de mandato ou infringência à lei ou estatuto, não decorrendo da simples inadimplência no recolhimento de tributos. 2. Nos casos em que a empresa deixa de recolher aos cofres públicos as contribuições previdenciárias descontadas dos segurados empregados, é possível a responsabilização solidária dos sócios, pois configura infração expressa à lei, não em razão do mero inadimplemento, mas em virtude da prática, em tese, de infração penal (apropriação indébita de contribuições previdenciárias - 168-A do CP). (EMBARGOS INFRINGENTES Nº 2006.70.99.002075-0/PR, Relatora Juíza VÂNIA HACK DE ALMEIDA, 1ª Seção do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, decisão unânime, sessão de 04 de junho de 2009) [grifos nossos]

- Superior Tribunal de Justiça – STJ – Primeira Turma:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. NOVO PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO-GERENTE. ART. 135 DO CTN. POSSIBILIDADE. EXISTÊNCIA DE SENTENÇA CONDENATÓRIA EM CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL. CONFIRMADO.

1. Os efeitos da decisão, já transitada em julgado, que indeferiu anterior pedido de redirecionamento, não irradia efeitos de coisa julgada apta a impedir novo pedido de redirecionamento na mesma execução fiscal em face da existência de sentença condenatória em crime de sonegação fiscal, confirmada pelo Tribunal de 2º grau e com Habeas Corpus pendente de julgamento no STJ, porquanto aquele pleito inicial está fulcrado apenas em mero inadimplemento fiscal.

2. O redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. A condenação em crime de sonegação fiscal é prova irrefutável de infração à lei.

3. Recurso especial parcialmente provido.

(REsp 935839/RS, Relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, decisão unânime, sessão de 05 de março de 2009) [grifos nossos]

Conforme se observa, ao se tratar não de um simples inadimplemento, mas sim de um inadimplemento qualificado, doloso, caracterizado por conduta fraudulenta e com

repercussões na esfera criminal, incide o disposto no art. 135 do CTN, implicando que os administradores da pessoa jurídica (inciso III), os quais respondem, inclusive, na seara criminal, sejam também responsabilizados pela obrigação tributária.

Entendo ser desarrazoado pensar que o responsável pela administração da pessoa jurídica possa vir a ser responsabilizado penalmente, inclusive com restrições ao seu direito de ir e vir, e não possa, diante dos mesmos fatos, responder também pela obrigação tributária correspondente.

Portanto, nas hipóteses em que se mostra correta a qualificação da penalidade com esteio no art. 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, incide, automaticamente, a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica que, à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, também poderão vir a ser responsabilizados pelo cometimento de crimes contra a ordem tributária.

Por fim, tal implicação não possui correspondência biunívoca, ou seja, não se pode fazer o raciocínio inverso a ponto de se concluir que, na ausência de tal penalidade qualificada, não incidiria a responsabilidade tributária de que trata o art. 135, III, do CTN.

Isso porque há hipóteses em que sequer é necessário o lançamento de ofício do crédito tributário para que o responsável legal da pessoa jurídica responda pelo crédito tributário, como, por exemplo, nos casos de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do Código Penal) e na apropriação indébita de que trata como crime contra a ordem tributária pela art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90 (falta de recolhimento de imposto de renda retido na fonte e de IPI destacado na nota fiscal, por exemplo). Em tais hipóteses, basta o contribuinte declarar o débito e não recolhê-lo para que o administrador da pessoa jurídica, ao lado da própria empresa, passe a responder pelo débito correspondente, sem que haja necessidade sequer da realização do lançamento de ofício, e, muito menos, de penalidade qualificada.

Nesse mesmo sentido, este colegiado vem decidindo que nos lançamentos em que reste configurado que a pessoa jurídica autuada encontra-se em nome de interpostas pessoas, mas o fato gerador correspondente não tem qualquer correlação com tal interposição (por exemplo, depósitos bancários, sem comprovação de origem, nas próprias contas da pessoa jurídica autuada – art. 42 da Lei nº 9.430/96), não há incidência de multa qualificada, mas os reais proprietários de tal pessoa jurídica devem responder pelo crédito tributário correspondente, quer por força do art. 124, I, do CTN, quer pelo disposto no art. 135, III, do CTN quando demonstrados que administravam tal pessoa jurídica.⁴

⁴ A esse respeito, veja-se o Acórdão 1402-002.120, por mim relatado e julgado por esta turma na sessão de 01 de março de 2016, cujo o seguinte excerto do voto condutor do acórdão é elucidativo:

“[...]A meu ver, os elementos apontados pela autoridade fiscal não permitem concluir ter o contribuinte tenha agido com dolo, de modo a caracterizar a fraude a que alude o artigo 72 da Lei nº 4.502/1964.

Em primeiro lugar porque a autuação baseia-se única e exclusivamente em presunção legal de omissão de receitas, sendo que as contas bancárias em que se apoia o lançamento estavam em nome da própria empresa. No mais, o fato de a fiscalização acusar o contribuinte de possuir interpostas pessoas, embora possa surtir efeitos no que atine à responsabilidade tributária de terceiros, em nada altera as características da ocorrência do fato gerador, este sim, elemento a ser levado em consideração para fins de dosimetria da penalidade a ser cominada.

Veja-se que o fato de a empresa estar em nome de terceiros em nada dificultou a seleção da pessoa jurídica para procedimento fiscal, ou seja, não impediu, dificultou ou retardou tanto o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da autoridade fiscal (sonegação) quanto a própria ocorrência do fato gerador (fraude), uma vez que as contas bancárias a partir das quais se apurou a omissão de receita estavam em nome da própria RECORRENTE.

Assim sendo, voto por manter a imputação de responsabilidade tributária a SAMIR ASSAD FILHO.

3 RECURSO DE OFÍCIO

A decisão recorrida afastou o agravamento da penalidade em 50% aplicado pela autoridade fiscal em razão de o não atendimento pelo sujeito passivo de intimação para prestar esclarecimentos.

Entendeu a decisão recorrida que os sócios da pessoa jurídica passaram a atender às intimações da empresa autuada, já que SAF GENENYS não foi localizada em nenhum dos endereços de seus estabelecimentos, tendo o sócio MARCOS PARISE CORREA, inclusive, comparecido à unidade da RFB informando sobre a retenção de documentos realizada pela Polícia Federal. Ademais, a falta de apresentação dos documentos ensejou tão somente o arbitramento dos lucros, já que o restante da documentação (em especial cópia das notas fiscais de venda) foram obtidas junto aos fornecedores da autuada.

A meu sentir, a decisão recorrida mostra-se acertada, devendo ser confirmada em sua integralidade, razão pela qual peço vênia para transcrever suas conclusões sobre o tema:

Ainda no tocante à multa de ofício, resta, por fim, analisar o agravamento da exigência em virtude do não atendimento pelo sujeito passivo de intimação para prestar esclarecimentos.

Nesse ponto, consta do Termo de Verificação Fiscal que, intimados a prestar esclarecimentos, os sócios (de fato e de direito) não atenderam à intimação, tendo ocorrido o aumento de metade da multa de ofício, conforme determina o art. 44, § 2º da Lei nº 9.430, de 1996.

Pela leitura do TVF, verifica-se que os sócios passaram a responder diretamente pela empresa autuada, uma vez que a SAF Genesys não foi localizada em nenhum dos endereços de seus estabelecimentos. Em outra parte do referido termo, foi ressaltado que, intimados os atuais sócios, o sócio Marcos Parise Correa compareceu à Divisão de Fiscalização e apresentou declaração informando que toda documentação da empresa teria sido apreendida pela Polícia Federal, tendo juntado cópia de Auto Circunstanciado de Busca e Arrecadação.

Conquanto os esclarecimentos possam ter sido considerados insuficientes pela autoridade fiscal, que fez registrar que no documento apresentado pelo intimado não constou a apreensão de documentos contábeis e fiscais que haviam sido solicitados, não há como deixar de observar que o sócio, na condição de representante da empresa autuada, atendeu à intimação fiscal, ainda que de forma incompleta ou insatisfatória do ponto de vista da fiscalização, não ficando confirmado o registro que serviu de base para a justificação do agravamento da multa de ofício no caso em exame.

A consequência disso pode ser o arbitramento do lucro devidamente circunstanciado no lançamento pela falta de apresentação de livros contábeis e fiscais, além da busca de outros meios para a apuração da base de cálculo dos

Assim, concluo que a fraude detectada tem a ver com a cobrança do crédito tributário, e não com sua constituição.”

tributos lançados (SPED - Nota Fiscal Eletrônica e intimações dirigidas aos clientes da SAF Genesys), procedimentos levados a efeito pela autoridade fiscal que, a rigor, não foram sequer contestados pelos impugnantes. Porém, não se pode dizer que o sócio não prestou esclarecimentos. Assim, o aumento de metade da multa de ofício exigida nos autos de infração lavrados contra a pessoa jurídica não encontra justificativa.

Nestas condições, deve ser reduzido o percentual aplicado da multa de ofício de 225% para 150%.

Desse modo, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

4 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso de ofício, e, em relação aos recursos voluntários: (i) negar provimento ao recurso de ofício; ii) rejeitar a arguição de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso da pessoa jurídica autuada; iii) negar provimento ao recurso do coobrigado Samir Assad Filho; e: iv) conhecer dos recursos voluntários dos coobrigados apenas no que se refere às razões interpostas referentes à regularidade da intimação para ciência do auto de infração e negar-lhes provimento.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto