



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 19515.720647/2014-93  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-003.805 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2017  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO PIS/COFINS  
**Recorrente** CREDTAXI MEIOS DE PAGAMENTOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

**BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE COMISSÃO.**

Consoante disposições das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, a base de cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, admitindo-se apenas as exclusões especificadas nessas leis. No caso, em relação às receitas de comissão auferidas pela contribuinte nas operações de revenda de direitos de uso de rede, a base de cálculo corresponde ao valor do desconto comercial por ela obtido nas notas fiscais de aquisição dos produtos a serem revendidos. Os valores por ela repassados aos pontos de venda não se caracterizam como uma das exclusões da base de cálculo permitidas pela legislação.

**CRÉDITOS. GLOSAS. PROCEDÊNCIA.**

Demonstrado nos autos que a interessada aproveitou-se de créditos relativos a mercadorias recebidas em bonificação, as quais não geram direito ao creditamento, correta a respectiva glosa.

**SELIC - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

**Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, INCISO III DO CTN. NECESSIDADE DE PROVA DA CONDUTA DOLOSA DO ADMINISTRADOR DA EMPRESA A SER RESPONSABILIZADA.**

A responsabilidade tributária capitulada no art. 135, inciso III do CTN pressupõe conduta dolosa daquele que se pretende responsabilizar, motivo

pelo qual referido dispositivo legal só dá azo a responsabilização do administrador da pessoa jurídica e não de mero sócio-quotista.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, INCISO III DO CTN. ADMINISTRADOR DA EMPRESA A SER RESPONSABILIZADA FALECIDO ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Na hipótese da morte do administrador de uma empresa que se pretende vir responsabilizado, referida responsabilidade deve ser direcionada ao espólio do *de cuius* e não ao finado, sob pena de ilegitimidade passiva.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, INCISO I DO CTN. GRUPO ECONÔMICO. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.

A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado. Ademais, os arts. 124, inciso I e 135, inciso III do CTN não são fundamentos legais para autorizar a desconsideração de personalidade jurídica pela formação de suposto grupo econômico. O fundamento para tanto é o art. 50 do Código Civil, cujas hipóteses para responsabilização não se confundem com àquelas capituladas no CTN.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE COMISSÃO.

Consoante disposições das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, a base de cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, admitindo-se apenas as exclusões especificadas nessas leis. No caso, em relação às receitas de comissão auferidas pela contribuinte nas operações de revenda de direitos de uso de rede, a base de cálculo corresponde ao valor do desconto comercial por ela obtido nas notas fiscais de aquisição dos produtos a serem revendidos. Os valores por ela repassados aos pontos de venda não se caracterizam como uma das exclusões da base de cálculo permitidas pela legislação.

CRÉDITOS. GLOSAS. PROCEDÊNCIA.

Demonstrado nos autos que a interessada aproveitou-se de créditos relativos a mercadorias recebidas em bonificação, as quais não geram direito ao creditamento, correta a respectiva glosa.

SELIC - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

**Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, INCISO III DO CTN. NECESSIDADE DE PROVA DA CONDUTA DOLOSA DO ADMINISTRADOR DA EMPRESA A SER RESPONSABILIZADA.

A responsabilidade tributária capitulada no art. 135, inciso III do CTN pressupõe conduta dolosa daquele que se pretende responsabilizar, motivo pelo qual referido dispositivo legal só dá azo a responsabilização do administrador da pessoa jurídica e não de mero sócio-quotista.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, INCISO III DO CTN. ADMINISTRADOR DA EMPRESA A SER RESPONSABILIZADA FALECIDO ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Na hipótese da morte do administrador de uma empresa que se pretende vir responsabilizado, referida responsabilidade deve ser direcionada ao espólio do *de cuius* e não ao finado, sob pena de ilegitimidade passiva.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, INCISO I DO CTN. GRUPO ECONÔMICO. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.

A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado. Ademais, os arts. 124, inciso I e 135, inciso III do CTN não são fundamentos legais para autorizar a desconsideração de personalidade jurídica pela formação de suposto grupo econômico. O fundamento para tanto é o art. 50 do Código Civil, cujas hipóteses para responsabilização não se confundem com àquelas capituladas no CTN.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial aos recursos da seguinte forma: a) por unanimidade de votos, deu-se provimento para reconhecer a decadência do direito do fisco em relação aos períodos de apuração de janeiro a maio de 2009 e para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%; b) por maioria de votos, excluiu-se a responsabilidade solidária dos demais recorrentes. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire e Waldir Navarro Bezerra. Designado o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro. Os Conselheiros Antonio Carlos Atulim e Maria Aparecida Martins de Paula acompanharam o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro pelas conclusões. A Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula apresentou declaração de voto. Esteve presente ao julgamento a Dra. Fabíola Cassiano Keramidas, OAB/SP nº 173.620, advogada do devedor principal CREDITAXI MEIOS DE PAGAMENTO e dos responsáveis solidários Anita Erbella Hourneaux de Moura, Livia Erbella Hourneaux de Moura, João Luiz Frugis, Alberto Senna Santos Ltda. A advogada desistiu da discussão quanto à questão da duplicidade da tributação sobre a bonificação. Estiveram presentes ao julgamento o Dr. Rodrigo Brunelli Machado, OAB/SP nº 154.354, e o Dr. Guilherme Gomes, OAB/SP nº 251.731, advogados dos responsáveis solidários WORKS LOGÍSTICA, WL PATRIMONIAL, Cacilda Vaz e Amanda de Senna Santos.

*assinado digitalmente*

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

*assinado digitalmente*

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator.

*assinado digitalmente*

Diego Diniz Ribeiro

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

## **Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da r. decisão, vazado nos seguintes termos:

*Trata-se de autos de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, lavrados em 24/06/2014, relativos aos períodos de apuração janeiro/2009 a dezembro/2010, que constituíram crédito tributário no montante total de R\$ 11.197.830,44 (Cofins – R\$ 9.200.379,45 e PIS – R\$ 1.997.450,99), somados o principal, multa de ofício e juros de mora (e-fls. 3; 418/451).*

*No Termo de Verificação Fiscal (TVF - e-fls. 398/415) integrante dos autos de infração, a autoridade autuante assim explicita:*

...

**2. COFINS - PIS BASE DE CÁLCULO E CRÉDITOS DECORRENTES DA NÃO CUMULATIVIDADE 2.1. O contribuinte informou na DICON valores relativos a créditos que teria direito, porém, como veremos a seguir, tais valores sofreram glosas por não haver base legal para alguns desses créditos.**

*2.2 - Com relação às bases de cálculo consideradas para fins dessa apuração, o contribuinte deixou de incluir nela alguns valores que serão tributados, conforme discriminamos na seqüência.*

### **3. DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS PELA FISCALIZAÇÃO...**

*Em atenção ao Mandado de Procedimento Fiscal No.08.1.90.00-2013-03870-1 , autorizando trabalhos fiscais junto ao contribuinte CREDITAXI MEIOS DE PAGAMENTO LTDA., CNPJ no. **08.401.715/0001-68** no período de 01/2010 a 12/2010, quando da lavratura do Termo de Início de Fiscalização **constatei, em visita ao endereço cadastrado, que a empresa não se encontrava mais no endereço cadastrado junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, estando no local a empresa BNCORP, CNPJ. 09.547.174/0001-43.***

*Com base na DIPJ enviada pelo contribuinte, mantive contato com o contador responsável pelo seu preenchimento, Sr. César Salvador Almeida Allevato, CPF 941.781.198-34, que confirmou que a empresa encontrava-se paralisada.*

*Em 02/10/2013 o referido senhor compareceu a essa delegacia e munido de uma procuração outorgada pelo administrador nomeado da empresa Sr. Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Souza, CPF 098.649.541-72, e recepcionou o Termo de Início de Fiscalização.*

*Em 30/10/2013 emitimos um Termo de Intimação Fiscal intimando o procurador da empresa a providenciar a atualização do endereço da empresa concedendo para tanto um prazo de 20 dias. Nessa mesma data, intimamos, via Correios, o administrador da empresa Sr. Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Souza e o Sr. Alberto de Senna Santos CPF 700.455.181-49, que consta como sócio responsável pela empresa, documentos esses que foram recepcionados em 05/11/2013.*

*Como não foi adotada qualquer providência por parte da empresa, reintimamos o procurador da empresa em 16/12/2013 no sentido de que fosse regularizado o endereço de cadastro.*

*Em 22/01/2014 recebemos correspondência do procurador da empresa, César Salvador Almeida Allevato, informando que havia encerrado seus trabalhos junto à empresa e que a partir daquela data revogava a procuração que lhe havia sido outorgada. Nessa data foram entregues cópias de algumas notas fiscais com os respectivos comprovantes de pagamento e uma nova planilha de notas fiscais. Essa planilha foi utilizada para análise das notas fiscais emitidas, cuja totalização serviu de base para comparação com a contabilidade da empresa.*

*Em 20/01/2014 lavramos um Termo de Intimação Fiscal solicitando vários esclarecimentos ao contribuinte, e que foi enviado via Correios aos sócios da empresa, Srs. **JOÃO LUIZ FRUGIS, CPF 086.117.228-09, Sr ALBERTO DE SENNA SANTOS CPF 700.455.181-49, Sra. LÍVIA ERBELLA HOURNEAUX DE MOURA, CPF 219.833.258-21 e Sra. ANITA ERBELLA HOURNEAUX DE MOURA, CPF 220.866.368-30, nos seus endereços de cadastro junto à SRFB.***

*Anexo a esse termo enviei cópia de todos os termos emitidos anteriormente desde o início da ação fiscal.*

*Nesses Termos de Intimação, foram solicitados no item 2, esclarecimentos acerca dos valores remetidos em bonificação para a empresa Works Logística Ltda. CNPJ 10.966.040/0001-82, no valor de R\$ 6.055.092,00, ano calendário 2010.*

*Essa empresa pertence ao mesmo grupo econômico da empresa ora fiscalizada e não efetuou compras que justificassem tais remessas.*

*Esses termos foram enviados via Correios tendo sido recepcionados nos dias 24 e 27 de janeiro, e não houve qualquer manifestação por parte dos sócios da empresa.*

*Como a ação fiscal foi ampliada para o ano-calendário 2009, lavramos em 29/01/2014 um Termo de Intimação solicitando aos sócios da empresa esclarecimentos acerca*

*dos valores que constavam como saldo credor remanescente declarado do PIS e da Cofins na competência 01/2010.*

*Posteriormente em 03/02/2014 lavramos outro Termo de Intimação solicitando os arquivos digitais da IN 86 relativos a Documentos Fiscais, planilha demonstrativa das rubricas declaradas da Dacon, balanço patrimonial e Demonstração de Resultados, todos relativos ao ano-calendário 2009. Esses termos foram recepcionados nos dias 05, 06 e 14 de fevereiro.*

***Como não houve qualquer manifestação por parte dos sócios da empresa, lavramos um novo Termo de Intimação a todos eles em 10/03/2014 reiterando os termos anteriores de 29/01/2014 e 03/02/2014, documentos esses que foram recepcionados em 13/03/2014.***

*Em 24/03/2014 compareceu a esta Delegacia o Sr. Sebastião Valter Baceto, CPF 690.313.715-15, que munido de uma nova procuração outorgada pelos sócios da empresa, apresentou-se como procurador e entregou os arquivos digitais relativos ao ano-calendário 2009 e a planilha de notas fiscais solicitadas, devidamente validadas no sistema SVA. Como os arquivos estavam incompletos em razão de não terem sido nele incluídas as informações da contabilidade de 2009 com base na IN 86, contatamos o novo procurador que efetuou a complementação deles e os substituiu em 28/03/2014.*

*A parte contábil relativa ao ano-calendário 2010, foi analisada com base no arquivo Sped Contábil enviado pelo contribuinte, e que está identificada pelo (Hash). 382E88FBDDC8466273E764F59295578BC1B75DB9. A contabilidade do ano-calendário 2009 foi analisada com base nos arquivos digitais apresentados.*

### ***1 - GLOSA CRÉDITOS***

***Com base na contabilidade e na planilha de notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, pudemos notar que todos os valores informados na DACON nos dois anos-calendário como "Outras Operações com Direito a Crédito", referiam a notas fiscais de mercadorias recebidas em bonificação fornecidas pela empresa TNL PCS S/A CNPJ. 04.164.616/0028-79. Tais notas fiscais têm como natureza da operação "Remessa em Bonificação" de cartões pré-pagos da empresa remetente que comercializa produtos da operadora OI.***

***Para efeito de apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS não-cumulativo, os valores das mercadorias recebidas em bonificação não podem ser descontados como crédito. As mercadorias bonificadas não geram nenhum custo adicional ao adquirente, e, assim, atendendo ao princípio da não-cumulatividade, não há possibilidade de crédito das contribuições PIS-PASEP e COFINS sobre a entrada de mercadorias bonificadas.***

...

***No caso em pauta, como o valor das aquisições é expresso em reais, se não houve pagamento pela aquisição das mercadorias, a base de cálculo dos créditos em relação a essas mercadorias adquiridas é zero. Ou seja, o crédito a ser descontado em relação às mercadorias adquiridas para revenda deve ter como base de cálculo o valor efetivamente pago pelas mercadorias. Portanto, todos os valores utilizados pelo contribuinte de mercadorias***

*recebidas em bonificação estão sendo glosados e não serão utilizados para fins de crédito dos tributos.*

## **2 - RECOMPOSIÇÃO BASE DE CÁLCULO**

*Nos dois anos calendário ora analisados, constatamos que a quase totalidade dessas notas fiscais de saída em bonificação, foi enviada para a empresa coligada WORKS LOGÍSTICA LTDA, CNPJ. 10.966.004/0001-82. Tal procedimento foi questionado pelo item 2 do Termo de Intimação Fiscal de 20/01/2014 e não houve qualquer resposta por parte do contribuinte, que não apresentou qualquer justificativa para conceder tal volume de bonificações a uma empresa que não efetuou compras que justificassem o montante dos produtos enviados.*

*A empresa acima mencionada, que foi beneficiária das remessas em bonificação, e de acordo com a informação da JUCESP- Junta Comercial do Estado de São Paulo, exerce as atividades de SELEÇÃO E AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA, REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE COMUNICAÇÃO, DESENVOLVIMENTO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR SOB ENCOMENDA, TRATAMENTO DE DADOS, PROVEDORES DE SERVIÇOS DE APLICAÇÃO E SERVIÇOS DE HOSPEDAGEM NA INTERNET.*

*Em razão disso, a saída dessas mercadorias em bonificação deve ser descaracterizada como tal e serão consideradas como uma receita tributada para fins de apuração do PIS e da COFINS. Ressalte-se que, no ano calendário 2010, a própria empresa incluiu tais valores na base de cálculo quando da apuração do PIS e da COFINS.*

## **3 - NÃO OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DAS RECEITAS DECORRENTES DOS DESCONTOS CONCEDIDOS POR TNL**

*A empresa adquire de seu fornecedor TNL PCS S/A "direitos de uso de rede" e nas notas fiscais emitidas, o fornecedor concede um desconto que varia de 10 a 12,5% a título de remuneração para seu cliente (Credtaxi). Tal desconto foi convencionado na cláusula 5.1 do Contrato de Compra e Venda de Créditos de Recarga On Line para Uso de Telefones Pré Pagos, que se encontra anexo ao processo.*

*A empresa fornecedora vende esse direito de uso de rede a seu cliente, concede um desconto que é a remuneração pelos serviços de venda a varejo e recebe a diferença entre o preço do produto e o desconto. Ou seja, a empresa compradora (Credtaxi), vende esses direitos de uso e é remunerada mediante o desconto concedido.*

*Anexo ao presente processo encontram-se algumas notas fiscais de venda e os respectivos boletos bancários do pagamento dessas notas, documentos esses que demonstram a sistemática dessa operação.*

*Quando da entrada dessas notas fiscais, o contribuinte efetua o lançamento a crédito da conta de fornecedores ( conta nr. 215060001-TNL ) dividindo essa entrada em dois valores, um relativo à aquisição de mercadorias (Valor total dos produtos menos o desconto ) e outro referente ao valor do desconto, cujo histórico é "comissões a apropriar". A soma desses dois valores refere-se ao valor bruto da nota fiscal sem o desconto concedido.*

***O contribuinte (Credtaxi) efetua o pagamento dessas notas fiscais pelo valor líquido (Mercadoria menos Desconto), via boleto bancário. Dessa forma, fica evidenciado que quando do recebimento das mercadorias há por parte do contribuinte a aquisição de uma receita de comissões, que deveria, na sua totalidade ser incluída na base de cálculo do PIS e da COFINS, uma vez que o valor devido ao seu fornecedor é o valor líquido da compra (Mercadoria menos Desconto).***

*No ano-calendário 2010, o contribuinte reconheceu parte dessas receitas de comissões que foram lançadas na conta 411010001 - Serviços Prestados no Mercado Interno.*

*De acordo com o artigo 1º das Leis 10.637/2002 e 10833/2003, temos que o PIS e a COFINS têm como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Esse total de receitas é definido como a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.*

#### **4 - APURAÇÃO REFERENTE AO ANO CALENDÁRIO 2009.**

*A empresa promoveu saídas de mercadorias em bonificação e as notas fiscais das saídas em bonificação, CFOP 5910 no ano calendário 2009, perfizeram um montante de R\$ 1.581.355,64 e grande parte dessas notas fiscais de saída em bonificação no montante de R\$ 1.070.000,00, foi enviada para a empresa coligada WORKS LOGÍSTICA LTDA, CNPJ. 10.966.004/0001-82. Além disso, como pode ser constatado na planilha relativa a essas notas fiscais, houve remessa com notas fiscais de venda a consumidor no montante de R\$ 154.894,11.*

*Essas informações estão discriminadas na planilha "NF.SAÍDAS EM BONIFICAÇÃO 2009".*

***Em 2009 a empresa contabilizou na conta de fornecedores - TNL 215060001, como "comissões a apropriar" um total de R\$ 4.737.080,50 e não apropriou esses valores como receita. Abaixo quadro demonstrativo das receitas de comissões não apropriadas e que serão incluídas na base de cálculo dos tributos em questão. O razão da conta 215060001-2009 está anexado ao presente processo.***

...

*Apuramos então para o ano-calendário 2009 os seguintes valores:*

**BASE DE CÁLCULO APURADA - RECEITAS**

comp	serv.prest merc. Int.	venda chips	venda chips d1	rec. Vend. Fora est.	devol. Mercadoria	rec. Bonificações	comissões não aprop	total geral
	411010001	411020001	411020002	411020005	411030001	5910	215060001	
jan/09	1.668.429,12	19.175,75	15.900,00		-2.859,75	2.394,00	115.517,50	1.818.556,6
fev/09		96.380,00	2.560,00			5.225,00	221.432,50	325.597,5
mar/09	537,00	40.602,00	235,00			242.236,00	150.650,00	434.260,0
abr/09	2.847.883,10	28.728,00	60,00		-16.000,00	3.913,00	231.495,00	3.096.079,1
mai/09	3.200,10	181.460,00				75.894,00	282.325,00	542.879,1
jun/09	1.537.426,55	416.787,00			-19.065,00	10.323,00	277.150,00	2.222.621,5
jul/09	513.937,18	466.590,40			-3.627,00	168.380,64	648.025,00	1.793.306,2
ago/09		527.726,00					279.587,50	807.313,5
set/09		670.705,00				2.990,00	515.050,00	1.188.745,0
out/09	820.465,05	771.023,00				260.000,00	778.098,00	2.629.586,0
iov/09	118.511,62	439.531,10				540.000,00	598.750,00	1.696.792,7
dez/09	428.465,08	756.203,00		1.853.503,85		270.000,00	639.000,00	3.947.171,9
	<b>7.938.854,80</b>	<b>4.414.911,25</b>	<b>18.755,00</b>	<b>1.853.503,85</b>	<b>-41.551,75</b>	<b>1.581.355,64</b>	<b>4.737.080,50</b>	<b>20.502.909,2</b>

**BASE DE CÁLCULO CONSIDERADA - CRÉDITOS**

COMP	BENS REVENDA cfop 1403-2102	DESP. EN. ELET. cfop 1253	desp. Armazenagem	dev. Vendas	TOTAL
jan/09	39.000,00			2.859,75	41.859,75
fev/09					0,00
mar/09					0,00
abr/09	45.797,30			16.000,00	61.797,30
mai/09		1.137,96			1.137,96
jun/09	165.920,00			19.065,00	184.985,00
jul/09	276.000,00		1.962,14	3.627,00	281.589,14
ago/09	626.800,00	3.021,85		32.000,00	661.821,85
set/09	479.000,00	2.143,02	37,15		481.180,17
out/09	598.000,00	1.900,43			599.900,43
nov/09	910.000,00	3.811,82			913.811,82
dez/09	1.703.000,00				1.703.000,00
	<b>4.843.517,30</b>	<b>12.015,08</b>	<b>1.999,29</b>	<b>73.551,75</b>	<b>4.931.083,42</b>

***A base de cálculo das receitas do ano-calendário 2009 estão contabilizadas nas contas nr. 411010001, 411020001, 41102002, 411020005 e 411030001. A esses valores foram acrescidos os das comissões não apropriadas e que constam na conta 215060001 e os relativos à saídas de mercadorias em bonificações CFOP 5910. As contas contábeis e planilhas relativas ao quadro acima encontram-se anexadas ao "Termo de Anexação do razão das contas que compõem a base de cálculo apurada - 2009" Ressalte-se que os valores das receitas mencionados nas contas contábeis foram comparados com os da planilha de notas fiscais apresentada pelo contribuinte, e estão compatíveis entre si.***

*Com relação aos créditos sobre a compra de bens destinados a revenda foi obtida com base na planilha de notas fiscais apresentada pelo contribuinte pela somatória da notas fiscais CFOP 1403 e 2102. As planilhas relativas às notas fiscais consideradas encontram-se anexadas no "Termo de Anexação das notas fiscais que compõem a base de cálculo dos créditos - 2009".*

...

*Efetuamos então o cálculo das novas bases de cálculo obtidas e as respectivas diferenças apuradas que serão utilizadas para o lançamento do crédito tributário referente ao ano-calendário 2009.*

COMP	RECEITAS APURADAS	CRÉDITOS REGULARES	BASE APURADA	DECLARADO DCTF	BASE A TRIBUTAR	COMISSÕES NÃO APROPR.	DIFERENÇA A TRIBUTAR
jan/09	1.818.556,62	41.859,75	1.776.696,87	380.384,85	1.396.312,02	115.517,50	1.280.794,52
fev/09	325.597,50	0,00	325.597,50	98.940,00	226.657,50	221.432,50	5.225,00
mar/09	434.260,00	0,00	434.260,00		434.260,00	150.650,00	283.610,00
abr/09	3.096.079,10	61.797,30	3.034.281,80	520.507,27	2.513.774,53	231.495,00	2.282.279,53
mai/09	542.879,10	1.137,96	541.741,14		541.741,14	282.325,00	259.416,14
jun/09	2.222.621,55	184.985,00	2.037.636,55	462.841,71	1.574.794,84	277.150,00	1.297.644,84
jul/09	1.793.306,22	281.589,14	1.511.717,08	496.478,78	1.015.238,30	648.025,00	367.213,30
ago/09	807.313,50	661.821,85	145.491,65		145.491,65	279.587,50	-134.095,85
set/09	1.188.745,00	481.180,17	707.564,83		707.564,83	515.050,00	192.514,83
out/09	2.629.586,05	599.900,43	2.029.685,62		2.029.685,62	778.098,00	1.251.587,62
nov/09	1.696.792,72	913.811,82	782.980,90		782.980,90	598.750,00	184.230,90
dez/09	3.947.171,93	1.703.000,00	2.244.171,93		2.244.171,93	639.000,00	1.605.171,93
	20.502.909,29	4.931.083,42	15.571.825,87	1.959.152,61	13.612.673,26	4.737.080,50	8.875.592,76

Obs.: o valor negativo relativo ao mês de agosto de 2009 na coluna "Diferenças a Tributar" foi deduzido do valor computado como "Comissões não apropriadas", tendo sido lançado a esse título o valor de R\$.145.491,65 (279.587,70-134.095,85).

### 5 - APURAÇÃO REFERENTE AO ANO CALENDÁRIO 2010

No caso em questão, quando do recebimento das mercadorias em bonificação, a empresa efetua o lançamento a débito da conta de mercadorias e a crédito de uma conta de receita de bonificações, independentemente da venda da totalidade desses itens. Como mencionamos anteriormente essas entradas de mercadorias em bonificação não geram direito a crédito.

Por outro lado, pudemos notar que a empresa promove saídas de mercadorias em bonificação e as notas fiscais das saídas em bonificação, CFOP 5910 no ano calendário 2010, perfizeram um montante de R\$ 6.061.429,00 e a quase totalidade dessas notas fiscais de saída em bonificação no montante de R\$ 6.055.092,00, foi enviada para a empresa coligada WORKS LOGÍSTICA LTDA, CNPJ. 10.966.004/0001-82. Tal procedimento foi questionado pelo item 2 do Termo de Intimação Fiscal de 20/01/2014, uma vez que a empresa beneficiária não efetuou compras que justificassem esse procedimento.

**Como não houve qualquer resposta por parte do contribuinte, que não apresentou qualquer justificativa para conceder tal volume de bonificações a uma empresa que não efetuou compras substanciais de seus produtos, fica caracterizado não tratar-se de remessa em bonificação e reforçando essa tese, o contribuinte, no ano-calendário 2010 incluiu os valores dessas saídas em bonificação na base de cálculo para fins de apuração do PIS e da COFINS.**

Essas notas fiscais encontram-se discriminadas na planilha "Saída de Mercadorias em Bonificação - CFOP 5910".

Com relação à comissões recebidas mediante desconto concedido com base no contrato de compra e venda celebrado entre as partes e com base nas informações que constam do item 3 acima, a empresa apropriou apenas parte desses valores.

No ano calendário 2010 a empresa contabilizou na conta de fornecedores - TNL 215060001, como "comissões a apropriar" um total de R\$ 17.813.724,52 e apenas parte

desses valores foi apropriado como receita na conta 411010001 Abaixo quadro demonstrativo das receitas de comissões não apropriadas e que serão incluídas na base de cálculo dos tributos em questão. O razão da conta 215060001 está anexado ao presente processo.

...

Apuramos então para o ano-calendário 2010 os seguintes valores

**BASE DE CÁLCULO APURADA – RECEITAS**

comp	serv.prest mere. Int.	venda chips	rec. Vend. Fora est.	rec. Bonificações	comissões não aprop	total geral
	411010001	411020001	411020005	CFOP 5910	215060001	
jan/10	273.488,35	698.847,50	505.052,68	544.340,00	636.100,00	2.657.828,63
fev/10		463.538,00	1.072.458,06	270.000,00	785.000,00	2.590.996,06
mar/10		502.787,00	1.816.133,23	472.592,00	550.000,00	3.341.512,23
abr/10		460.612,00	501.544,75	585.000,00	796.250,00	2.343.406,75
mai/10	456.336,99	444.125,00	114.959,94	520.000,00	1.060.000,00	2.595.421,93
jun/10		413.719,00	1.324.208,34	520.000,00	747.500,00	3.005.427,34
jul/10	604.051,55	606.261,00	996.689,15	390.000,00	1.125.875,00	3.722.876,70
ago/10	1.259.028,04	643.567,00	1.424.719,28	780.217,00	961.875,00	5.069.406,32
set/10	1.248.649,01	488.601,00	862.458,94	780.000,00	1.241.325,00	4.621.033,95
out/10	1.167.967,14	573.055,00	448.389,19	780.890,00	1.302.663,46	4.272.964,79
nov/10	745.104,64	465.876,00	1.195.171,25	418.390,00	1.095.624,72	3.920.166,61
dez/10	703.685,36	476.870,00	1.668.767,57		1.783.025,70	4.632.348,63
	6.458.311,08	6.237.858,50	11.930.552,38	6.061.429,00	12.085.238,88	42.773.389,84

**BASE DE CÁLCULO CONSIDERADA – CRÉDITOS**

COMP	BENS REVENDA	DESP. EN. ELET.	TOTAL
	cfop 1403-2102	cfop 1253	
jan/10	26.000,00	1.807,30	27.807,30
fev/10	13.000,00	595,17	13.595,17
mar/10	42.530,70	1.355,97	43.886,67
abr/10	688.872,60	3.104,92	691.977,52
mai/10	169.359,29	719,53	170.078,82
jun/10	1.046.065,80	1.282,40	1.047.348,20
jul/10	484.762,20	1.353,71	486.115,91
ago/10	1.097.248,40	446,27	1.097.694,67
set/10	484.839,70	1.285,84	486.125,54
out/10	752.657,10	1.769,56	754.426,66
nov/10	408.220,80	403,85	408.624,65
dez/10	165.920,00	1.607,25	167.527,25
	5.379.476,59	15.731,77	5.395.208,36

As receitas de vendas encontram-se contabilizadas na conta nr. 411020001, as receitas de comissões e as de serviços estão lançadas na conta 41100001, as receitas de vendas fora do estabelecimento na conta 4110020005. A esses valores foram acrescidos os das comissões não apropriadas e que constam na conta 215060001 e os relativos à saídas de mercadorias em bonificações CFOP 5910. As contas contábeis e planilhas relativas ao quadro acima encontram-se anexadas ao "Termo de Anexação do razão das contas que compõem a base de cálculo apurada".

Ressalte-se que os valores das receitas mencionados nas contas contábeis foram comparados com os da planilha de notas fiscais apresentada pelo contribuinte, e estão compatíveis entre si.

Com relação aos créditos a compra de bens destinados a revenda foi obtida com base na planilha de notas fiscais apresentada pelo contribuinte pela somatória das notas fiscais CFOP 1403 e 2102. As planilhas relativas às notas fiscais consideradas encontram-se anexadas no "Termo de Anexação das notas fiscais que compõem a base de cálculo dos créditos".

*A empresa declarou na DICON os seguintes valores:*

*Efetuamos então o cálculo das novas bases de cálculo obtidas e as respectivas diferenças apuradas que serão utilizadas para o lançamento do crédito tributário referente ao ano-calendário 2010:*

COMP	RECEITAS APURADAS	CRÉDITOS REGULARES	BASE APURADA	DECLARADO DCTF	BASE A TRIBUTAR	COMISSÕES NÃO APROPR.	DIFERENÇA A TRIBUTAR
jan/10	2.657.828,53	27.807,30	2.630.021,23		2.630.021,23	636.100,00	1.993.921,23
fev/10	2.590.996,06	13.595,17	2.577.400,89		2.577.400,89	785.000,00	1.792.400,89
mar/10	3.341.512,23	43.886,67	3.297.625,56		3.297.625,56	550.000,00	2.747.625,56
abr/10	2.343.406,75	691.977,52	1.651.429,23		1.651.429,23	796.250,00	855.179,23
mai/10	2.595.421,93	170.078,82	2.425.343,11		2.425.343,11	1.060.000,00	1.365.343,11
jun/10	3.005.427,34	1.047.348,20	1.958.079,14		1.958.079,14	747.500,00	1.210.579,14
jul/10	3.722.876,70	486.115,91	3.236.760,79		3.236.760,79	1.125.875,00	2.110.885,79
ago/10	5.069.406,32	1.097.694,67	3.971.711,65		3.971.711,65	961.875,00	3.009.836,65
set/10	4.621.033,95	486.125,54	4.134.908,41		4.134.908,41	1.241.325,00	2.893.583,41
out/10	4.272.964,79	754.426,66	3.518.538,13		3.518.538,13	1.302.663,46	2.215.874,67
nov/10	3.920.166,61	408.624,65	3.511.541,96		3.511.541,96	1.095.624,72	2.415.917,24
dez/10	4.632.348,63	167.527,25	4.464.821,38		4.464.821,38	1.783.025,70	2.681.795,68
	42.773.389,84	5.395.208,36	37.378.181,48		37.378.181,48	12.085.238,88	25.292.942,60

## 10. DAS MULTAS APLICADAS

*Foram aplicadas os seguintes percentuais de multa em relação à infrações objeto de lançamento:*

*1 Para os lançamentos "PIS - Omissão de receita" e "COFINS - Omissão de receita" foi aplicada a multa de 150% com base no Art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07*

*2 Para os lançamentos "PIS - Insuficiência de recolhimentos" e "COFINS - Insuficiência de recolhimentos" foi aplicada a multa de 75% com base no Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.*

...

## 14.- DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

*Como foi mencionado anteriormente, a empresa omitiu receitas, mais especificamente no que se refere às comissões recebidas quando da aquisição dos direitos de uso de rede, fato esse que ensejou a lavratura de uma Representação Fiscal para Fins Penais, por crime, em tese, capitulado no art. 1º. incisos I e II art. 2º. inciso I da Lei 8.137/90, em relação aos fatos geradores relativos ao ano calendário 2009 e 2010 Tal representação originou o Proc. nº 19515.720648/2014-38.*

...

*Constatou-se também que, os sócios foram responsáveis pela dissolução irregular da empresa, uma vez que ela não foi localizada no endereço de cadastro na Secretaria da Receita Federal do Brasil, e apesar de terem sido os sócios, administradores e procuradores notificados em várias ocasiões para regularizar essa situação, conforme mencionado anteriormente, nada fizeram nem justificaram tal atitude. (Decreto 3000 de 26/03/99 - RIR/99, art. 207, inciso V e parágrafo único inciso III)*

*Além disso, houve a transferência de ativos para a empresa Works Logística Ltda. CNPJ. 10.966.004/0001-82, que pertence ao mesmo grupo econômico, num montante de R\$ 7.125.092,00, nos anos calendário 2009 e 2010. Ressalte-se que a empresa beneficiária dessas remessas em bonificação, não efetuou compras regulares da empresa ora fiscalizada que pudessem justificar tais movimentações a título de bonificações.*

*A empresa Works Logística Ltda. foi criada em 07/07/2009 e tinha como sócio as seguintes pessoas:*

*Alberto de Senna Santos - CPF 700.455.181-49 - de 07/07/2009 ....*

*Amanda de Senna Santos - CPF 323.184.628-52 - de 07/07/2009 a 05/03/2012*

*Cacilda Vaz - CPF CPF. 505.235.629-34 - de 07/07/2009 a 05/03/2012*

*Note-se que as transferências a título de bonificação da Credtaxi para a Works Logística iniciaram-se em outubro de 2009, logo após o início de atividades desta. As duas empresas aqui mencionadas, possuem como sócio o Sr Alberto de Senna Santos - CPF 700.455.181-49.*

*Em 17/11/2011 a Works Logística foi cindida e seu patrimônio de R\$ 6.402.230,08 foi reduzido para R\$ 703.005,07 e o patrimônio no valor de R\$ 5.699.224,00, composto de contas correntes, aplicações financeiras, cotas da empresa CLIPR Participações Ltda CNPJ 14.538.739/0001-66 e imóveis, foi transferido para a empresa WL PATRIMONIAL - CNPJ 14.741.796/0001-48, conforme documento arquivado na JUCESP sob. Nr. 457.165-11-0.*

*A empresa Works Logística foi transformada em EIRELI em 10/10/2013 tendo como titular o Sr. Alberto de Senna Santos.*

*Com relação à empresa **WL Patrimonial**, que foi criada em 17/11/2011, seu quadro societário tem a seguinte composição:*

*Alberto de Senna Santos - CPF 700.455.181-49 - de 17/11/2011 a 13/03/2012*

*Amanda de Senna Santos - CPF 323.184.628-52 - de 17/11/2011*

*Cacilda Vaz - CPF. 505.235.629-34 - de 17/11/2011*

*Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa - CPF 098.649.541-72 - administrador - de 17/11/2011*

*Em relação a outras empresas do grupo, em 07/12/2011 foi criada a empresa **NBRZ Participações Ltda.** - CNPJ 14.898.630/0001-30, que possui os seguintes sócios:*

*Lehman Klaus Corp - de 12/12/2011 a 10/12/2013 (empresa com sede nas Ilhas Virgens Britânicas)*

*Amanda de Senna Santos - CPF. 505.235.629-34 - de 10/12/2013*

*Cacilda Vaz- CPF 505.235.629-34 - de 10/12/2013*

*WL Patrimonial - CNPJ 14.741.796/0001-48 - de 10/12/2013*

*Como administrador nomeado, figura o Sr. Clidenor F. Santos Sobrinho e Sousa - CPF 098.649.541-72 - 12/12/2011 a 10/12/2013*

*Consultando o cadastro das empresas do grupo econômico envolvido, constatamos que as empresas Works Logística Ltda. e NBRZ Participações Ltda. estavam localizadas na Av. Vicente Pinzon, 144 conj. 122. A partir de 10/12/2013, a empresa NBRZ*

teve seu endereço alterado para Av. Dr. Cardoso de Mello, 1470, conj. 915. Já as empresas WL Patrimonial Ltda. e CLIPR Participações Ltda. estão localizadas na Av. Cardoso de Mello, 1470, conj. 72, todas elas na cidade de São Paulo-SP.

Diante desse quadro consideramos como responsáveis solidários pelo crédito tributário ora constituído e com base na legislação acima mencionada, as seguintes pessoas físicas e jurídicas:

*Sócios e administrador da empresa **Credtaxi**:*

*Administrador: Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa CPF 098.649.541-72*

*Sócios: Anita Erbella Horneaux de Moura - CPF 220.866.368-30*

*João Luis Ribeiro Frugis - 086.401.715/0001-68*

*Livia Erbella Horneaux de Moura - 219.833.258-21*

*Alberto de Senna Santos - 700.455.181-49*

*A empresa **Works Logística** Ltda., atualmente transformada em EIRELI CNPJ. 10.966.004/0001-82 e seus sócios abaixo mencionados;*

*Alberto de Senna Santos - CPF 700.455.181-49 - de 07/07/2009...*

*Amanda de Senna Santos - CPF 323.184.628-52 - de 07/07/2009 a 05/03/2012*

*Cacilda Vaz - CPF CPF. 505.235.629-34 - de 07/07/2009 a 05/03/2012*

*A empresa **WL PATRIMONIAL** - CNPJ 14.741.796/0001-48 e seus sócios e administrador abaixo mencionados:*

*Alberto de Senna Santos - CPF 700.455.181-49 - de 17/11/2011 a 13/03/2012....*

*Amanda se Senna Santos - CPF 323.184.628-52 - de 17/11/2011*

*Cacilda Vaz - CPF. 505.235.629-34 - de 17/11/2011*

*Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa - CPF 098.649.541-72 - administrador - de 17/11/2011*

*Como os sócios da empresa ora fiscalizada e as demais pessoas físicas e jurídicas responsáveis pelas empresas do grupo econômico envolvido nos atos acima enumerados foram considerados responsáveis solidários pelo débito apurado por meio do Auto de Infração lavrado nessa ação fiscal, conforme consta discriminado nos Termos de Sujeição Passiva Solidária lavrados em relação a cada um deles, e que encontram-se anexos ao presente, todos eles devem, de acordo com o Artigo 135, Inciso III, da Lei n- 5.172 de 1966 (Código Tributário Nacional), responder junto com a empresa pelos débitos apurados por meio do Auto de Infração de IRPJ e seus reflexos, Processo nº 19515.720647/2014-93, SEM BENEFÍCIO DE ORDEM, cabendo aos mesmos provar não terem agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder.*

*Cientificada da autuação em 25/06/2014 - mediante ciência pessoal do sócio João Luis Frugis -, a contribuinte interpôs impugnação em 23/07/2014 (fls. 502/531), alegando, preliminarmente, a decadência de parcela do crédito tributário constituído para os fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 a 25/06/2009. Justifica que devem ser aplicadas as disposições do art. 150, §4º e 156 do Código Tributário Nacional (CTN), tendo em vista ainda ter ela efetivado pagamentos identificados pela fiscalização, e que não houve caracterização de dolo, fraude ou simulação que remeta à aplicação do art. 173, I, do mesmo Código.*

*No que tange ao mérito, alega a contribuinte em sua impugnação:*

**III. - O MÉRITO.**

**III.A. - A INSUBSISTÊNCIA DA ACUSAÇÃO DO ITEM I DO AUTO DE INFRAÇÃO. O CREDITAMENTO INDEVIDO E A OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. A ILEGALIDADE E O EQUÍVOCO DO ESTORNO DE CRÉDITOS.**

*4. No item I do Auto de infração a Impugnante foi acusada de "INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO". Tal acusação se desmembra em dois procedimentos da Impugnante com mercadorias bonificadas dos quais a fiscalização discorda e que resultaria no creditamento indevido de PIS e COFINS, passemos a análise do primeiro ponto:*

...

*4.1. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal acima transcrito, percebe-se que a fiscalização entendeu necessária a glosa dos créditos tomados pela impugnante porque em desacordo com a sistemática não cumulativa do PIS e COFINS. Todavia, incorreu em erro a fiscalização.*

*4.1.2. Consoante se verifica dos documentos contábeis anexos (DOC. D - Docs. 85 a 118 - registra-se que as informações podem ser confirmadas por meio do SPED Contábil) ocorre que a Impugnante incluiu na base de cálculo do tributo o valor referente às mercadorias bonificadas, tributando, portanto, a saída destas mercadorias, que saíram do estabelecimento vendidos ou na forma de bônus para diversas empresas, dentre elas a Works Logística. Desta maneira, a Impugnante procedeu à espécie de "glosa dos créditos tomados indevidamente", posto que obteve o mesmo efeito de "zerar o crédito" pretendido pelo agente fiscal. Este fato, por si só, faz com que a glosa agora pretendida seja inviável posto que em duplicidade.*

*4.1.3. Conforme esclarecido pelo próprio agente fiscal no Termo de Verificação, os valores decorrentes da aquisição de produtos bonificados não podem ser considerados para fim de crédito no sistema não cumulativo de PIS e COFINS por não representar "custo" para o contribuinte. Neste aspecto, a solução adotada pela fiscalização para a tomada indevida de créditos foi exatamente a glosa dos valores creditados para zerá-los, isto é, o débito de valor idêntico aquele tomado de forma, a seu entender, incorreta.*

*4.1.4. Ocorre que este procedimento de glosa já tinha sido realizado pela Impugnante, ou seja, a própria Impugnante já havia restituído o equilíbrio à sistemática não cumulativa, evitando ônus ao Erário.*

*4.1.5. Não sobrevive a alegação de que a Impugnante teria se creditado indevidamente do imposto, considerando-se que a própria Impugnante zerou os créditos indevidos em sua contabilidade.*

*4.2. Outro ponto fático a ser observado refere-se aos lançamentos específicos de março, novembro e dezembro de 2010. Ocorre que os valores indicados no Termo de Verificação Fiscal como referentes à entrada das mercadorias bonificadas, não condizem com a realidade dos créditos aproveitados pela Impugnante. Os créditos*

*efetivamente aproveitados foram em valor inferior aos considerados, desta forma, caso seja mantida alguma glosa, o que se admite por argumentar, é preciso que se observe o valor correto para tal*

*4.2.1. Conforme se verifica do extrato da conta 112.19.0002 inserida no SPED Contábil e transmitida para a Receita Federal (DOC E - Docs. 119 a 123), o valor declarado como mercadoria recebida em bonificação no mês de dezembro/2010 foi de R\$ 419.311,00 e não o valor considerado pela fiscalização de R\$ 2.725.521,00. Por outras palavras, de fato, o crédito fiscal tomado pela Impugnante limitou-se à base de R\$ 419.311,00, respectivamente R\$ 6.918,63 (PIS) e R\$ 31.867,64 (COFINS) como comprovam os documentos contábeis.*

*4.2.2. Em relação ao mês de novembro/2010, também se verifica uma incongruência. A questão é que parte das notas fiscais emitidas em out/2010 somente foram escrituradas nos Livros Fiscais em nov/2010, o que gerou uma duplicidade de informações porque no Livro Contábil estas notas já constavam no mês de out/2010. Desta forma, o valor de R\$ 460.070,00 referente às notas fiscais emitidas em out/2010 foram indevidamente consideradas em dois meses consecutivos. Tal fato é facilmente constatado da análise do Livro Razão, Conta Contábil 112.19.0002 inserida no SPED Contábil e transmitida para a Receita Federal (DOC F - Docs. 124 a 128). Em suma, as entradas bonificadas no mês de nov/2010 são R\$ 650.000,00, e não o número considerado pela fiscalização de R\$ 1.110.070,00.*

*4.2.3. Idêntico raciocínio se aplica ao mês de março/10. Ao invés de R\$ 1.156.896,00, o crédito de PIS e COFINS neste mês foi tomado sobre a base de R\$ 1.141.000,61, resultando em R\$ 18.826,51 (PIS) e R\$ 86.713,86 (COFINS), de acordo com os documentos contábeis anexos (Conta Contábil 112.19.0002 inserida no SPED Contábil e transmitida para a Receita Federal - DOC G - Docs. 129 a 130).*

*4.3. Portanto, não há dúvida quanto ao equívoco, à falsidade e à insubsistência das acusações contidas no Auto de Infração vestibular, tornando patente a ilegalidade das exigências de PIS e COFINS, multa e acréscimos nele consubstanciadas que se mostram totalmente injurídicas e ilegais.*

### **III.B. - A INSUBSISTÊNCIA DA ACUSAÇÃO DO ITEM I DO AUTO DE INFRAÇÃO. DA SAÍDA DE PRODUTOS BONIFICADOS. DESCONSIDERAÇÃO DA OPERAÇÃO.**

*5. Cumpre ainda tratar no item I do Auto de infração da acusação de descon sideração da saída de produtos bonificados, tendo a fiscalização considerado, ao revés, tratar-se de operação de compra e venda, a saber:*

...

*5.1. Patente que o agente fiscal concluiu que as saídas de produto em bonificação, especialmente aqueles saídos para a empresa Works Logística Ltda - "Works", deveriam ter sido tributadas por não se tratarem de saídas desoneradas. De fato, não houve discussão acerca da tese, no sentido de a saída de produtos bonificados ser ou não tributada, mas apenas a possibilidade de se considerar como bônus os produtos enviados à "Works".*

5.1.2. Neste aspecto, a fiscalização trouxe à baila informações acerca das alterações patrimoniais da empresa Works, sugerindo, inclusive, a ocorrência de "desvio patrimonial" da Impugnante por intermédio da Works.

5.1.3. Ocorre que estes argumentos não são suficientes para manter a autuação da forma como pretendida. Inicialmente porque a despeito de fundamentar a exigência com base na impossibilidade de remessas bonificadas à empresa Works, o agente fiscal incluiu na base de cálculo do tributo o valor de todos os produtos enviados a título de bonificação.

5.1.4. Claro está, portanto, da análise dos termos fiscais, que a descon sideração do envio dos produtos bonificados encontra fundamento no simples fato dos produtos terem sido enviados para a empresa Works Logística, assim como restou evidente dos trechos citados, nos quais a fiscalização considerou, para fins de receita, todas as saídas bonificadas, inclusive aquelas não direcionadas à Works Logística. Neste aspecto, no ano de 2009, as saídas de produtos bonificados alcançaram o valor de R\$ 1.581.355,64, enquanto seguiram para a Works apenas R\$ 1.070.000,00; já no ano de 2010, foram enviadas mercadorias no valor de R\$ 6.061.429,00, sendo que para a Works seguiram produtos no valor de R\$ 6.055.092,00.

5.1.5. Ausente de fundamento, portanto, a descon sideração da remessa em bonificação de mercadorias para outras empresas que não a Works, razão pela qual deve ser cancelado o lançamento neste particular.

5.1.6. Corroborando este raciocínio está o fato da saída em bonificação, nas próprias considerações da fiscalização, "não representarem custo para o contribuinte", do que se conclui que também não podem ser consideradas faturamento/receita para a incidência de PIS e Cofins.

5.2. Ainda que assim não fosse, outra razão que impede a manutenção do auto de, é que a Impugnante, ao contrário do alegado pelo agente fiscal, incluiu na base de cálculo do PIS e COFINS o valor referente às receitas decorrentes das saídas de produtos bonificados, inclusive em relação às saídas para a Works.

5.2.3. De acordo com os documentos contábeis anexos (Docs. já referenciados no Item 4.1.2.) **a Impugnante considerou como receita tributável as saídas que seriam desoneradas em razão da bonificação.** Independentemente, portanto, da impossibilidade de se tributar saídas bonificadas, como estas mercadorias entraram também na forma de bônus, a Impugnante entendeu por bem "estornar" o crédito, "zerando" o saldo credor acumulado com a entrada bonificada.

5.2.4. Esta inclusão na base de cálculo pode ser constatada da análise das planilhas contábeis apresentadas pela Impugnante, estando evidente no descritivo contábil a inclusão na base de cálculo do PIS e COFINS da saída bonificada.

5.2.5. Admitir, como pretende a fiscalização a reinclusão destes valores na base de cálculo do PIS e COFINS seria duplicar o faturamento, inchando artificialmente a BC, o que não se pode admitir por ilegal.

**III.C. - A INSUBSISTÊNCIA DA ACUSAÇÃO DO ITEM II DO AUTO DE INFRAÇÃO. A ILEGITIMIDADE PASSIVA DA IMPUGNANTE E A INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO PIS E COFINS**

6. No item II do Auto de Infração, a Impugnante foi acusada de supostas "infrações" relativas à "omissão de receita" nos seguintes termos:

...

6.1.2. Em síntese, entendeu a autoridade administrativa que a Impugnante ("Creditaxi") utilizou de artifícios dolosos para omitir do conhecimento fiscal o serviço prestado ao fornecedor ("TNL"), deixando, com isso, de tributar os valores referentes à receita desta prestação de serviço. Exatamente por concluir que a Impugnante agiu com dolo para sonegar o mencionado serviço - e sua receita - a fiscalização aplicou à suposta infração multa majorada no percentual de 150%, verbis:

...

6.1.3. Com a devida vênia, não é preciso mais do que enunciar os fatos e as pretensões fiscais, para concluir pela total inviabilidade jurídica da ação fiscal contestada, não só em face da ilegitimidade passiva da Impugnante; mas **em razão da inexistência de receita omitida e, quando, menos, em vista do erro na base de cálculo do tributo da forma como pretendido**, o que evidencia a manifesta arbitrariedade e insubsistência das acusações fiscais, ora impugnadas.

6.1.4. Realmente, conforme esclarecido pela fiscalização, a atividade em análise refere-se à "Venda de direitos de uso" ou mais especificamente "Venda de Créditos de Recarga On Line para Uso de Telefones Pré Pagos". Consoante se depreende do Termo de Verificação, o agente fiscal entendeu aplicável ao caso a majoração da multa nos termos do art. 44, inc. I, §1º, da Lei nº 9.430/96, do que se depreende que a fiscalização presume que a Impugnante agiu com dolo para esconder da fiscalização a receita obtida exatamente com esta prestação de serviços. Neste aspecto, de acordo com o raciocínio apresentado pelo agente fiscal "a empresa compradora (Creditaxi), vende os direitos de uso e é remunerada mediante o desconto concedido".

6.1.5. Todavia, no caso concreto, o agente fiscal incorreu em erro de premissa. Não houve qualquer sonegação de informação ou fraude para evitar a incidência de carga tributária. A atividade da Impugnante é clara e está refletida em seus livros contábeis, bem como nos contratos firmados com seus parceiros comerciais. Mais do que isso! **A atividade da Impugnante está em TOTAL ACORDO com a prática de mercado deste segmento, que abrange todas as operadoras e seus centros de distribuição.**

6.2. O primeiro ponto a ser descortinado refere-se à conclusão de que a Impugnante era "remunerada mediante desconto recebido", como se houvesse intenção de se esconder o serviço prestado, procedendo-se a uma forma de remuneração às avessas. **De fato, havia um serviço prestado e este está devidamente reconhecido.**

6.2.1. A atividade da Impugnante consistia em distribuir, no varejo, os "Créditos de Recarga" por meio de "cartões de recarga" ("Cartões de Recarga") da concessionária de telecomunicações "OI", juridicamente conhecida como "TNL" ou "Telemar Norte Leste". Neste sentido, a Impugnante recebia uma quantidade determinada

*de "cartões de recarga" e os distribuía ao ponto final de venda ("PDV" = bancas, padarias, etc) que, por sua vez, vendiam ao consumidor, pessoas físicas. Registra-se que com o avanço da tecnologia estas recargas passaram a ser transferidas diretamente via um aplicativo do telefone celular, substituindo-se, assim, os cartões físicos propriamente ditos. Para viabilizar a transferência a Impugnante cedia ao PDV, em comodato, um aparelho celular que deveria ser utilizado apenas para esta finalidade.*

6.2.2. *Na intenção de controlar o preço da venda final do "cartão de recarga" e atender as normas da Agência Reguladora da Atividade, a "OI" definia um valor máximo de venda e determinava um "desconto comercial" com o objetivo de viabilizar a operação comercial DISTRIBUIÇÃO e venda destes "cartões de recarga" para o consumidor final. Neste aspecto, os demais integrantes da cadeia comercial deveriam ater e limitar seus preços a este "desconto", respeitando o preço final do produto. Para melhor compreensão, na hipótese de o desconto comercial ser de 10%, o distribuidor ("Creditaxi", ora Impugnante) poderia cobrar um percentual de 5% pelo seu serviço de distribuição do "cartão de recarga", enquanto o ponto final (bancas, padarias, etc) outros 5%. Frise-se que esta era e é a prática de mercado.*

6.2.3. *Como é elementar e expressamente estabelece a legislação de regência, estes serviços estão devidamente documentados e registrados na contabilidade. Inclusive, conforme se depreende do "2º Aditivo ao Contrato de Compra e Venda de Recarga On Line para Uso em Telefones Pré-Pagos OI" (aditivo do contrato utilizado como base pelo agente fiscal), bem como no "Contrato de Credenciamento para Comercialização de Cartões Telefônicos" (DOC H - Docs. 131 a 208), o percentual cabível aos PDVs era definido pela própria "OI", verbis:*

...

6.2.4. *Necessário esclarecer que a ANATEL determina claramente as regras que deverão ser observadas pelas empresas de Telefonia para fins de comercialização dos produtos, inclusive na intenção de regular os preços praticados no mercado. Este procedimento adotado pela Impugnante era (e é) realizado por todo o segmento, justamente para permitir o cumprimento das regras da Agência Reguladora - controle de preços do consumidor final do serviço de telefonia - e garantir a distribuição dos "créditos de telefones pré-pagos".*

6.3. *Importante esclarecer que houve a transação financeira para o fim de pagamento destes serviços de distribuição e não apenas a "reversão de um registro contábil de desconto". Na prática, a Impugnante diariamente distribuía entre os PDV os "cartões de recarga" e recolhia os valores referentes à venda realizada até então pelo PDV, sendo que o PDV fazia a retenção para si do valor referente ao percentual que lhe competia, na hipótese aventada, 5%. Logo, 5% são receita do PDV. Já a Impugnante recebia 95% do valor dos "cartões de recarga", sendo 5% referente à sua receita pelo serviço de distribuição e 90% de titularidade da "OI". Para melhor compreensão, segue exemplo hipotético:*

	PERCENTUAL	VALORES
<b>Preço Total do "Cartão de Recarga"</b>	<b>100%</b>	<b>R\$ 10,00</b>
<i>Valor que compete ao PDV</i>	5%	R\$ 0,5
<i>Valor que compete à CREDITAXI (Impugnante)</i>	5%	R\$ 0,5
<i>Valor que compete à OI</i>	90%	R\$ 9,00

6.3.1. *A operação é clara, a receita própria da Impugnante limita-se ao valor de 5% do "cartão de recarga" que lhe competia. Corroborando esta explicação fática estão os registros contábeis. Percebe-se da análise dos documentos contábeis e operacionais que o valor recebido do PDV representava o percentual da impugnante somado aquele a ser repassado para a "OI". Para melhor compreensão a Impugnante confeccionou a planilha anexa (Doc. 209 a 210) cujas informações podem ser validadas pela simples análise do SPED Contábil transmitido à Receita Federal.*

6.3.2. *A mencionada planilha demonstra (i) COLUNA "A" - valores creditados na Conta Banco referentes à venda de Recargas e Chips; (ii) COLUNA "B" - total recebido a título de vendas de Chip; (iii) COLUNA "C" - total recebido a título de Recarga; (iv) COLUNA "D" - total da comissão que compete à CREDITAXI na venda de Recarga. A conclusão dos números apresentados é que no total do ano, a Comissão da Impugnante foi de 6,43%.*

6.3.3. *Registra-se que a operação era contabilizada pela média, pois se tratava de mais de 15.000 PDV s atendidos todas as semanas e que o percentual exato de cada PDV variava de acordo com a localidade, valor/quantidade de compras e forma de pagamento.*

6.3.4. *Importante esclarecer que a operação comercial envolve todas as partes da cadeia: o fornecedor dos cartões de recarga (OI ou TNL), a distribuidora (Creditaxi ou Impugnante) e o ponto final de vendas (PDV).*

6.3.5. ***Dos preceitos expostos resulta claro que a fiscalização incorreu em erro ao considerar que a Impugnante pretendeu "esconder" o serviço prestado bem como a receita dele decorrente. Os serviços foram prestados com base em contratos, foram devidamente pagos em moeda e oferecidos à tributação. Necessário esclarecer que esta receita foi inclusive constatada pelo agente fiscal no Termo de Verificação Fiscal:***

...

6.4. ***Note-se que a fiscalização olvidou-se de verificar todas as contrapartidas contábeis da conta 215060001, conta na qual a Impugnante controlava a operação de cartões de recarga, dando a impressão de existência de saldo pendente que nunca foi reconhecido pela Impugnante. Conforme mencionado pelo agente fiscal, o valor de R\$ 5.728.485,74 teve como contra partida a Conta Contábil 411010001 - Serv. Prestação Comissões, mas o restante não está pendente, por representar valores retidos pelo PDV que nunca entraram no caixa da Impugnante, teve como contrapartida a Conta Contábil 1.1.2.18.0004, relativa a controle de estoque, sendo que o histórico constante no Livro Razão expressamente vincula esta baixa ao Ponto de Vendas: "OI PDV + mês de referência".***

6.4.1. ***A mera análise do Livro Razão esclarece a destinação dos valores entendidos pela fiscalização como "faturamento pendente". Trata-se de valores baixados justamente por não representarem pendência alguma a faturar, mas valores retidos pelos PDVs.***

6.4.2. ***Não sobrevive a alegação de que a Impugnante teria incorrido em fraude, dolo e/ou simulação, basta analisar os documentos contábeis e os contratos firmados entre as partes. O procedimento operacional da Impugnante é claro e está refletido em seus livros contábeis. Evidente ainda a ilegitimidade passiva da impugnante, uma vez que o***

*tributo que se pretende exigir não lhe compete por não representar em nenhum momento receita própria, mas ao revés, receita que compete ao ponto de venda. Patente a ilegitimidade passiva da Impugnante para responder pelo tributo de terceiros.*

**III.D. - A INSUBSISTÊNCIA DA ACUSAÇÃO DO ITEM II DO AUTO DE INFRAÇÃO. A ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO EX OFFICIO CONTER INÚMEROS ERROS DE FATO POR CONSIGNAR IMPORTÂNCIAS JÁ RECOLHIDAS .**

7. Como se não bastasse tão eloquentes e exaustivos argumentos, a autoridade lançadora incorreu em erro que fulmina de morte o presente auto de infração. Ainda que fosse lícito o lançamento (e não é por absoluta ilegitimidade de parte), verifica-se que as acusações fiscais prendem-se a valores que **não poderiam ser tributados posto que já foram oferecidos à tributação.**

7.1. De fato, é suficiente confrontar o Termo de Verificação Fiscal para se constatar que, a despeito de o agente fiscal mencionar e reconhecer que a Impugnante recolheu PIS e COFINS sobre o que entende ser "parte" da "receita de serviços" decorrentes das "comissões não apropriadas", a fiscalização incluiu na base de cálculo dos tributos lançados a totalidade dos valores referentes a esta prestação de serviço. Melhor dizendo, tais valores, sobre os quais a própria fiscalização reconheceu ter havido recolhimento de tributos, estão sendo novamente tributados no presente auto de infração. Há, portanto, evidente erro de base de cálculo no auto de infração em apreço. E tal fato é de fácil constatação, basta analisarmos os termos do auto de infração e do próprio Termo de Verificação Fiscal, a saber:

Periodo	(A) VALOR INDICADO NO TVF (fl. 11) COMO REPRESENTATIVO DE <b>TODO</b> O VALOR DAS "COMISSÕES NÃO APROPRIADAS"	(B) VALOR INDICADO NO TVF (fl. 11) COMO REPRESENTATIVO DA <b>PARTE RECOLHIDA</b> DO VALOR DAS "COMISSÕES NÃO APROPRIADAS"	(C) BASE DE CÁLCULO INDICADA NO AUTO DE INFRAÇÃO
JANEIRO/2010	636.100,00	293.758,50	636.100,00
FEVEREIRO/2010	785.000,00	477.267,95	785.000,00
MARÇO/2010	550.000,00	218.087,63	550.000,00
ABRIL/2010	796.250,00	378.926,06	796.250,00
MAIO/2010	1.060.000,00	848.413,18	1.060.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>3.827.350,00</b>	<b>2.216.453,32</b>	<b>3.827.350,00</b>

7.1.2. Em outras palavras, o agente fiscal autuou a base de R\$ 3.827.350,00, quando, de acordo com seu raciocínio, somente poderia tributar a diferença entre os valores totais das "comissões" (R\$ 3.827.350,00) e aquele efetivamente reconhecido pela Impugnante (R\$ 2.216.453,32), ou seja ("A" - "B"), **o valor de R\$ 1.610.896,68.**

7.1.3. Todavia, a confusão de informações fica ainda maior ao se analisar o restante da planilha:

Periodo	(A) VALOR INDICADO NO TVF (fl. 11) COMO REPRESENTATIVO DE <b>TODO O VALOR DAS "COMISSÕES NÃO APROPRIADAS"</b>	(B) VALOR INDICADO NO TVF (fl. 11) COMO REPRESENTATIVO <b>DA PARTE RECOLHIDA DO VALOR DAS "COMISSÕES NÃO APROPRIADAS"</b>	(C) BASE DE CALCULO INDICADA NO AUTO DE INFRAÇÃO
JANEIRO/2010	636.100,00	293.758,50	636.100,00
FEVEREIRO/2010	785.000,00	477.267,95	785.000,00
MARÇO/2010	550.000,00	218.087,63	550.000,00
ABRIL/2010	796.250,00	378.926,06	796.250,00
MAIO/2010	1.060.000,00	848.413,18	1.060.000,00
JUNHO/2010	747.500,00	0	747.500,00
JULHO/2010	1.729.926,55	604.051,55	1.125.875,00
AGOSTO/2010	2.220.903,04	410.614,86	961.875,00
SETEMBRO/2010	2.489.974,01	651.635,32	1.241.325,00
OUTUBRO/2010	2.470.630,60	690.699,19	1.302.663,46
NOVEMBRO/2010	1.840.729,36	451.346,14	1.095.624,72
DEZEMBRO/2010	2.486.711,06	703.685,36	1.783.025,70

7.1.4. A mera análise da planilha é suficiente para se verificar que o valor autuado de julho a dezembro/2010 (Coluna "C") não corresponde ao valor total das "comissões" (Coluna "A"), assim como não reflete o valor recolhido a título de "comissões" (Coluna "B") e menos ainda a diferença entre o que teria sido recolhido e o que o fiscal entendia como efetivamente devido (Coluna "A" - "B").

**Frise-se que o Razão Analítico comprova que todos os valores constantes na Coluna "B" referem-se à comissão que fica retida no ponto de venda, sendo registrado como "Comissão PDV mês/ano".**

7.1.5. Após estudar os números em busca de esclarecimentos, a Impugnante conseguiu desvendar a composição da base de cálculo utilizada pela fiscalização. Em princípio necessário se faz informar que a Impugnante, no ano de 2010, reconheceu as receitas referentes ao primeiro semestre no segundo semestre. Desta forma, não houve recolhimento de tributo sobre esta base de faturamento do primeiro semestre, mas sim no segundo semestre, em decorrência da majoração da base de cálculo declarada nos meses do segundo semestre. Este fato é comprovado pela simples leitura do Livro Razão e pela planilha demonstrativa realizada pela Impugnante, que traz mês a mês os valores que compuseram a base de cálculo com a exata indicação do período a que se referem (Docs. 211 a 218). Para exemplificar analisemos o mês de set/2010:

...

7.1.6. De acordo com o exemplo acima mencionado no mês de set/2010 a Impugnante reconheceu, na composição da base de cálculo do mês, os faturamentos dos meses de set/10, mar/10 e abr/10, oferecendo-os TODOS à tributação. **Percebe-se que estes valores foram considerados pela fiscalização para compor a base de cálculo dos respectivos meses conforme se denota da Coluna "B" da planilha fiscal acima indicada.** Neste aspecto não resta dúvida que a Impugnante incluiu na base de cálculo do mês de setembro o valor de receita de outras duas competências e que o agente fiscal estava ciente deste fato, tanto que utilizou estes mesmos valores para compor a base de cálculo dos serviços nos respectivos meses de origem das receitas.

7.1.7. Para desvendar o número utilizado pelo agente fiscal como referente à base de cálculo do mês autuado, a Impugnante somou o valor da base oferecida à tributação

em setembro (setembro + março + abril), ou seja, (651.635,32 + 218.087,63 + 378.926,06 = 1.248.649,01). Todavia, o valor considerado para a base de cálculo no auto de infração neste mês pelo agente fiscal foi ainda maior.

Então a Impugnante acresceu a este número o valor retido no PDV, qual seja R\$ 589.689, 68, ainda que não representasse sua receita própria. Todavia, nem assim a Impugnante alcançou o valor da base autuada pela fiscalização. Desta forma e, por ainda não ser suficiente, a Impugnante somou, mais uma vez, o valor referente ao faturamento do mês de setembro R\$ 651.635,32, alcançando, enfim, a base imputada pelo agente fiscal para o mês de setembro/2009, qual seja, R\$ 2.489.974,01. **Isto é, a base de cálculo utilizada pelo agente fiscal para os meses do segundo semestre é formada: (i) pelo faturamento do respectivo mês multiplicado por dois, acrescido ao (ii) faturamento dos meses anteriores que teriam sido apropriados no mês e (iii) o valor retido no - e faturado pelo - Ponto de Venda. No exemplo citado:**

**MÊS SETEMBRO/2010**

C/PARTIDA	HISTÓRICO	DEBITO
4.1.1.01.0001	Comissões S/ NFs TNL 09/2010	651.635,32
4.1.1.01.0001	Comissões S/ NFs TNL 03/2010	218.087,63
4.1.1.01.0001	Comissões S/ NFs TNL 04/2010	378.926,06
1.1.2.18.0004	Baixa Comissão OI PDV 09/2010	589.689,68
4.1.1.01.0001	Comissões S/ NFs TNL 09/2010	651.635,32
TOTAL		R\$ 2.489.974,01

7.1.8. Inadmissível a base indicada pelo agente fiscal para o cômputo da receita do mês, sendo evidente o erro de fato e as irregularidades são várias seja (i) a inclusão na base de cálculo de valores sabidamente referentes a outras competências; (ii) a duplicação do faturamento do mês ou (iii) a inclusão da receita de terceiros, pertencente ao PDV.

7.2. É cediço que ao agente fiscal compete o dever de ofício de retificar as informações erroneamente informadas, imputando os pagamentos aos meses corretos e exigindo, se o caso, as correspondentes multas e juros. **Ao considerar o faturamento de março e abril como formadores da competência de setembro, a fiscalização além de duplicar estes faturamentos, posto que, como se denota do mapa fiscal acima aduzido, tais valores também foram autuados como devidos nos respectivos meses de março e abril, inflou artificialmente a base de cálculo do mês de setembro/2010.**

7.2.1. Mera análise da composição da base de cálculo utilizada pelo agente fiscal denota que todos os meses estão duplicados. Os do primeiro semestre por constarem da base de cálculo também do segundo semestre, e os do segundo semestre por constarem duas vezes no mesmo mês.

7.2.3. Evidente o erro de fato e a necessidade de cancelamento do auto de infração neste particular. De acordo com este raciocínio a Jurisprudência Administrativa tem reiteradamente proclamado a ilegalidade por erro de fato, na revisão dos lançamentos que desconsideram a comprovação apresentada pelo contribuinte, como se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:

...

7.3. Como se não bastasse, há ainda outra razão para o cancelamento do presente auto de infração. Ocorre que **os valores aqui lançados já foram previamente**

*constituídos pelo contribuinte. Conforme se depreende das DACON's - os valores referentes ao ano de 2010 foram devidamente reconhecidos pela Impugnante. REGISTRA-SE a Impugnante perdeu os arquivos eletrônicos, mas já os solicitou para a Receita Federal, conforme comprovante anexo (Doc. 219 a 220) , e apresentará as declarações assim que estiverem disponíveis, conforme lhe permite o Decreto-lei 70.235/76, art. 16, §4º,'a').*

7.3.1. *É cediço que as declarações apresentadas à Receita Federal têm o condão de constituir o crédito tributário, logo, os tributos e as respectivas bases de cálculo constituídas pelo contribuinte não podem ser novamente lançados/constituídas, sob pena de duplicidade de lançamento.*

7.3.2. *A jurisprudência da Excelsa Corte Superior de Justiça já analisou a questão tendo decidido no âmbito do recurso repetitivo, a saber:*

7.3.3. *Pelos números e registros apresentados, claro está que a Impugnante constituiu devidamente todas as bases de cálculo que entendia devidas no ano de 2010, competia ao agente fiscal constituir diferenças ou refazer os cálculos das bases, com imputação dos pagamentos e aplicar multa e juros se entendesse por oportuno. A constituição da forma como realizada, em duplicidade, é que lhe é defeso e não pode ser admitida.*

7.3.4. *Desta forma, tendo em vista a inexistência de fato gerador; o recolhimento total do tributo; o erro de base de cálculo; bem como a duplicidade de lançamento; que comprometem a validade do Auto de Infração ora contestado, é o presente para requerer o cancelamento do auto de infração ora analisado .*

### **III.E. - A INAPLICABILIDADE DA MULTA MAJORADA**

8. *Apesar dos vícios até agora apontados serem mais do que suficientes para invalidar "ab initio" a peça fiscal ora comentada, na remota hipótese das infrações serem mantidas, o que se admite apenas por argumentar, é de se observar a impossibilidade de incidência de multa majorada na suposta infração de omissão de receitas.*

...

8.2. *É cediço que a duplicação da multa prevista no mencionado parágrafo 1º, inciso I, do artigo 44 da citada Lei 9.430/96 somente é permitida na ocorrência - e comprovação - de fraude, dolo simulação ou conluio.*

8.3. *Todavia, ao contrário do que pretendeu fazer crer a d. Fiscalização, no caso concreto, sequer se justificaria o agravamento das penalidades, pois a Impugnante comprovou irretorquivelmente a operação que realizada de intermediação/distribuição de "créditos de aparelho celular" sendo que esta operação é absolutamente legal e foi realizada de forma transparente ao Fisco, posto que refletida nos documentos contábeis e contratuais. Neste aspecto, inaplicável o entendimento presumido pelo agente fiscal, não ocorreu qualquer tipo de fraude, dolo ou simulação e menos ainda existe nos autos alguma prova neste sentido.*

8.4. *Frise-se que o ato doloso deve, obrigatoriamente, ser comprovado pela autoridade fiscal. A Impugnante agiu conforme as regras de mercado, com registros contábeis e contratos entre as partes comerciais. Nesse sentido a Jurisprudência administrativa, in verbis:*

...

**8.5. Não se verifica dos termos do lançamento qualquer indicação específica do agente fiscal acerca da ocorrência do dolo.** Da mesma forma, não constam imputações de fraude à Impugnante, apenas a presunção de ocorrência de fraude com base na interpretação fiscal do que seria um procedimento operacional "escuso" por parte da Impugnante. Todavia, este mesmo procedimento está devidamente registrado nos livros contábeis e refletido em contratos comerciais.

**8.6. Em suma, não estão presentes os pressupostos que permitem a aplicação dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.**

*Alega ainda a contribuinte ser inconstitucional e ilegal a exigência de juros moratórios à taxa Selic sobre o crédito tributário lançado, citando jurisprudência em amparo ao seu entendimento.*

*E finaliza protestando por produção posterior de provas, inclusive por ter solicitado cópia dos Dacon à Receita Federal, e realização de diligência especialmente para que as informações trazidas pela Impugnante possam ser validadas pelos agentes administrativos competentes por intermédio do SPED Contábil regularmente transmitido para a Receita Federal do Brasil.*

*Cientificados do Termo de Sujeição Passiva Solidária e dos autos de infração em tela, os sócios da contribuinte **João Luiz Frugis**, CPF 086.117.228-09; **Anita Erbella Hourneaux de Moura**, CPF 220.866.368-30; **Livia Erbella Hourneaux de Moura**, CPF 219.833.258-21; e **Alberto de Senna Santos**, CPF 700.455.181-49; apresentaram suas impugnações (e-fls. 456/499; 803/902; 905/1.006; 1.009/1.109, respectivamente), todas redigidas com conteúdo semelhante.*

*Fundamentalmente requerem o cancelamento desse Termo e do arrolamento expedido, em razão de: decadência de parte do crédito tributário exigido; ilegalidade de sua inclusão no polo passivo como solidários, e impossibilidade de se lhe exigir as multas imputadas.*

*Reiteram a defesa interposta pela contribuinte Credtaxi, inclusive expressamente no que tange à decadência parcial do crédito tributário lançado, e inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic.*

*E quanto à imputação da solidariedade, alegam, em síntese:*

- não ser cabível a aplicação do art. 207 do Decreto 3.000/99 (Regulamento IRPJ) ao caso, porquanto o lançamento dos autos se referem às contribuições para o PIS e a Cofins;

- que o STJ já se manifestou em sede de recurso repetitivo sobre a interpretação e o alcance da responsabilidade estabelecida pelo art. 135, III, do CTN;

- Além do mais, pelas mesmas razões é evidente que jamais se poderia imputar ao Impugnante quaisquer atos infração à lei, ao contrato ou estatuto social ou no recolhimento de tributos, que constitui o pressuposto legal da responsabilização por poderes de gerência, por eventual débito não recolhido pela empresa, pois conforme demonstrado, a

*Jurisprudência já assentou - inclusive em sede de Recurso Repetitivo pelo STJ - que não basta o simples inadimplência das obrigações fiscais por parte da empresa, exigindo-se ainda que a Fiscalização faça prova prévia da ilicitude da conduta do dirigente;*

- *Considerando doutrina e jurisprudências judicial e administrativa: imprescindível, portanto, para a aplicação da solidariedade prevista no inciso III do artigo 135, que (i) o sócio que se pretende responsabilizar seja administrador e (ii) que seja comprovada a vinculação de sua atividade de administração ao fato gerador da obrigação tributária. Aduz ainda: a responsabilização somente ocorre SE o sócio ESTIVER NA GERÊNCIA da sociedade à época dos fatos que resultaram da infração tributária;*

- *Não consta dos autos prova ou indício de que tenha sido administrador da Credtaxi, e que o administrador identificado pela fiscalização é o Sr. Clidenor de Freitas Santos Sobrinho, único administrador também das demais empresas mencionadas no Termo de Verificação Fiscal;*

- *A participação na sociedade sempre fora insuficiente para qualquer tomada de decisão de forma isolada e/ou ingresso na sociedade em período posterior a alguns dos períodos autuados;*

- *Considerando-se o art. 137, I, do CTN, doutrina e jurisprudência, a responsabilidade por infrações é pessoal do agente, e, portanto, intransferível. [...] é evidente que mesmo que conseguisse comprovar as "infrações" supostamente praticadas respectivamente pela CREDITAXI - o que se adite por argumentar - a responsabilidade pelas penalidades aplicadas nos lançamentos excogitados (multas punitivas) jamais poderia passar das pessoas dos infratores;*

- *Em vista do entendimento do Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.101.728, requer a aplicação dos §§ 5º e/ou 7º, do artigo 19, da Lei nº 10.522, de 2002, considerando-se ainda que não houve comprovação de excesso de poder ou ato de infração à lei por parte do Impugnante.*

***A impugnação de Alberto de Senna Santos, CPF 700.455.181-49 desenvolve ainda tópico específico sobre a impossibilidade de lhe imputar a responsabilidade solidária em comento, cujo teor está assim sintetizado em sua conclusão:***

***4.6.3. Desta forma, clara está a total impossibilidade de responsabilizar-se o Impugnante por ato de gerência da CREDITAXI uma vez que (i) ele nunca foi gestor da CREDITAXI; (ii) como sócio da Works e WL, ele não possuía qualquer ato de intervenção na gestão da CREDITAXI; (iii) a infração é de PIS e Cofins, e a legislação que se pretende aplicar, de Imposto de Renda; (iv) não houve a imputação de responsabilidade como se fosse Grupo Econômico e não se comprovou que o Impugnante se beneficiou do não pagamento de tributos na CREDITAXI.***

*Cientificadas do Termo de Sujeição Passiva Solidária e dos autos de infração em tela, Cacilda Vaz, CPF 505.235.629-34, e Amanda de Senna Santos, CPF 323.184.628-52 apresentaram suas impugnações (e-fls. 754/775; 778.794 respectivamente), todas redigidas com conteúdo semelhante, nas quais requerem fundamentalmente a improcedência do aludido Termo e o cancelamento do arrolamento de bens e direitos. Alegam, em síntese, que não se aplicam ao caso as disposições do art. 135, III, do CTN, pois:*

- *Não foram sócias, diretoras, gerentes, ou representantes da autuada;*
- *Apenas são sócias das empresas Works Logística, que adquiriu mercadorias da autuada, e da WL que absorveu parte do patrimônio da Works em função de sua cisão parcial;*
- *Conforme doutrina e jurisprudência, referido dispositivo pressupõe prática de conduta dolosa dos agentes, o que não consta demonstrado nos autos;*
- *A infração praticada que ensejou a aplicação na multa qualificada decorreu de negócios praticados entre a Creditaxi e a TNL, sem qualquer participação ou conhecimento da interessada. Para as demais infrações, dentre elas a falta de tributação dos produtos remetidos à Works aplicou-se multa de 75%. Logo, a única conduta alegada pela fiscalização como sendo supostamente dolosa não tem qualquer relação com a RESPONSABILIZADA, de modo que qualquer tentativa de atribuição de responsabilidade à RESPONSABILIZADA em função dessa infração é indevida.*

*Cientificada do Termo de Sujeição Passiva Solidária e dos autos de infração em tela, Works Logística EIRELI, CNPJ 10.966.004/0001-82, apresentou impugnação (1.136/1.159) requerendo fundamentalmente a improcedência do aludido Termo e o cancelamento do arrolamento de bens e direitos. Alega, em síntese, que não se aplicam ao caso as disposições do art. 135, III, do CTN, pois:*

- *Não foi sócia, diretora, gerente, ou representantes da autuada;*
- *Conforme doutrina e jurisprudência, referido dispositivo pressupõe prática de conduta dolosa dos agentes, o que não consta demonstrado nos autos;*
- *A infração praticada que ensejou a aplicação na multa qualificada decorreu de negócios praticados entre a Creditaxi e a TNL, sem qualquer participação ou conhecimento da interessada. Para as demais infrações, dentre elas a falta de tributação dos produtos que lhe foram remetidos aplicou-se multa de 75%. Logo, a única conduta alegada pela fiscalização como sendo supostamente dolosa não tem qualquer relação com a RESPONSABILIZADA, de modo que qualquer tentativa de atribuição de responsabilidade à RESPONSABILIZADA em função dessa infração é indevida;*
- *Não lhe foi gerada qualquer vantagem nas operações de remessa de mercadorias da Creditaxi consideradas irregulares, posto que tributou corretamente essas mercadorias adquiridas, inclusive PIS e Cofins na sistemática cumulativa, sem apuração de créditos.*

*Cientificada do Termo de Sujeição Passiva Solidária e dos autos de infração em tela, WL Patrimonial, CNPJ 14.741.796/0001-48, apresentou impugnação (1.162/1.188) requerendo fundamentalmente a improcedência do aludido Termo e o cancelamento do arrolamento de bens e direitos. Alega, em síntese, que não se aplicam ao caso as disposições do art. 135, III, do CTN, pois:*

- *Não foi sócia, diretora, gerente, ou representantes da autuada;*

• *É empresa constituída a partir de cisão parcial da empresa Works, que fora responsabilizada por ter adquirido mercadorias cujas saídas não teriam sido oferecidas à tributação pela autuada.*

*Ademais sua constituição deu-se em 17/11/2011, após os fatos ocorridos nos autos, e, portanto, não poderia ter ela praticado qualquer ato previsto no referido dispositivo;*

• *Conforme doutrina e jurisprudência, referido dispositivo pressupõe prática de conduta dolosa dos agentes, o que não consta demonstrado nos autos;*

• *A infração praticada que ensejou a aplicação na multa qualificada decorreu de negócios praticados entre a Creditaxi e a TNL, sem qualquer participação ou conhecimento da interessada. Para as demais infrações, dentre elas a falta de tributação dos produtos que lhe foram remetidos aplicou-se multa de 75%. Logo, a única conduta alegada pela fiscalização como sendo supostamente dolosa não tem qualquer relação com a RESPONSABILIZADA, de modo que qualquer tentativa de atribuição de responsabilidade à RESPONSABILIZADA em função dessa infração é indevida.*

*Na impugnação, a WL Patrimonial noticia ainda o falecimento do administrador à época dos fatos, Sr. Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa, CPF 098.649.541-72 em 20/06/2014, antes da ciência dos presentes autos de infração.*

*Em 22/01/2015 os autos foram remetidos à DRF de origem para regularização da instrução processual, tendo em vista que dele não constam as cópias de todos os Termos de Sujeição Passiva solidária endereçados aos responsabilizados, os respectivos comprovantes de ciência, e eventual impugnação interposta por Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa, CPF 098.649.541-72, ou seu representante legal (e-fls. 1191/11912).*

*Diante desse despacho, a DRF de origem intimou em 23/02/2015 Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa, CPF 098.649.541-72, por via postal no endereço constante do cadastro CPF (ativo junto à RFB), para que ele apresentasse sua impugnação (e-fl. 1193/1195).*

A DRJ/RPO, em 28/05/2015, julgou a impugnação parcialmente procedente (fls. 1197/1257), excluindo os valores que constam na tabela ao final do julgado, em face do reconhecimento da decadência em relação à fração do lançamento. O responsável solidário Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa, CPF 098.649.796/72 não apresentou impugnação.

Não resignados, as seguintes pessoas arroladas como solidárias apresentaram recurso voluntário:

- Anita Erbella Houreaneux (fls. 1304/1337), Livia Erbella Houreaneux de Moura (fls. 1342/1374), João Luiz Frugis (fls. 1378/1411), Alberto de Senna Santos (fls. 1534/1574), Works Logística EIRELI (fls. 1415/1439 - ULHOA CANTO), Amanda de Senna Santos (fls. 1445/1466 - ULHOA CANTO), WL PATRIONAL LTDA. (fls. 1471/1495 - ULHOA CANTO), Cacilda Vaz (fls. 1504/1525 - ULHOA CANTO)

Em síntese os recursos são semelhantes e repisam o teor das peças impugnatórias. Os recursos de Amanda de Senna Santos (fls. 1446/1466) e Cacilda Vaz

(1504/1525) acrescem que teria a decisão recorrida inovado, uma vez que a responsabilização feita pela fiscalização foi com arrimo no art. 135, III, do CTN, e a motivação daquela teria sido feita com fulcro nos arts. 124, I, 132 e 133 do CTN.

Entende que assim fazendo, teria a DRJ extrapolado sua competência de autoridade julgadora, pelo que deveria a decisão "ser reformada para determinar o cancelamento da responsabilização da recorrente", acostando jurisprudência que vai ao encontro dessa tese. Alegam ainda que o art. 124, I, não se aplica ao caso porque ele se refere ao interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação tributária, o que, a seu juízo, só se aplica entre pessoas que estejam vinculadas diretamente à situação. Ou seja, averbam que "são responsáveis solidários apenas os coautores de uma materialidade tributária, e não aqueles que apenas têm interesses econômicos na sua realização". Alegam que elas nunca foram sócias da autuada à época dos fatos e jamais tiveram "qualquer relação comercial com a autuada".

A empresa autuada interpôs o recurso voluntário de fls. 1610/1658, no qual, em suma, repisa as razões expendidas na impugnação.

É o extenso relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, relator.

Emerge do relatado, em suma, que o lançamento das contribuições PIS/COFINS decorrem das seguintes infrações:

1 - glosa de créditos sobre o valor das mercadorias recebidas a título de bonificação da empresa TNL PCS S.A. ("TNL");

2 - não oferecimento à tributação das contribuições do valor das mercadorias remetidas a título de bonificação à empresa WORKS LOGÍSTICA LTDA ("WORKS");

3 - não oferecimento à tributação das contribuições das receitas decorrentes dos descontos concedidos por TNL.

O outro ponto controverso cinge-se à responsabilização solidária.

### **1 - A MULTA QUALIFICADA**

Antes de adentrar na preliminar de mérito quanto à decadência examino a questão da multa majorada.

Afirma o Termo de Verificação Fiscal (TVF - fls. 398/417) que

A empresa, adquire de seu fornecedor TNL PCS S/A “direitos de uso de rede “ e nas notas fiscais emitidas, o fornecedor concede um desconto que varia de 10 a 12,5% a título de remuneração para seu cliente (Credtaxi). Tal desconto foi convencionado na cláusula 5.1 do Contrato de Compra e Venda de Créditos de Recarga On Line para Uso de Telefones Pré Pagos, que encontra-se anexo ao processo.

Nesse processo, a empresa fornecedora vende esse direito de uso de rede a seu cliente, concede um desconto que é a remuneração pelos serviços de venda a varejo e recebe a diferença entre o preço do produto e o desconto. Ou seja, a empresa compradora (Credtaxi), vende esses direitos de uso e é remunerada mediante o desconto concedido.

Anexo ao presente processo encontram-se algumas notas fiscais de venda e os respectivos boletos bancários do pagamento dessas notas, documentos esses que demonstram a sistemática dessa operação.

Quando da entrada dessas notas fiscais, o contribuinte efetua o lançamento a crédito da conta de fornecedores ( conta nr. 215060001-TNL ) dividindo essa entrada em dois valores, um relativo à aquisição de mercadorias (Valor total dos produtos menos o desconto ) e outro referente ao valor do desconto, cujo histórico é “comissões a apropriar”. A soma desses dois valores refere-se ao valor bruto da nota fiscal sem o desconto concedido.

O contribuinte (Credtaxi) efetua o pagamento dessas notas fiscais pelo valor líquido (Mercadoria menos Desconto), via boleto bancário. Dessa forma, fica evidenciado que quando do recebimento das mercadorias há por parte do contribuinte a aquisição de uma receita de comissões, que deveria, na sua totalidade ser incluída na base de cálculo do PIS e da COFINS, uma vez que o valor devido ao seu fornecedor é o valor líquido da compra (Mercadoria menos Desconto).

Sobre essas comissões não apropriadas é que foi aplicada a multa qualificada, nos seguintes termos, consoante o TVF:

#### **10. DAS MULTAS APLICADAS**

Foram aplicadas os seguintes percentuais de multa em relação à infrações objeto de lançamento:

- 1 Para os lançamentos “PIS – Omissão de receita” e “COFINS – Omissão de receita” foi aplicada a multa de 150% com base no Art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07
- 2 Para os lançamentos “PIS – Insuficiência de recolhimentos” e ” COFINS – Insuficiência de recolhimentos ” foi aplicada a multa de 75% com base no Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

Entendo que descabe a multa qualificada por dois motivos. Primeiro, porque embora o contribuinte não tenha oferecido à tributação os descontos ("comissões a apropriar") que recebeu da TNL (Oi) a título de remuneração, esses valores estão perfeitamente identificáveis na escrita da empresa, sendo essa uma questão de aplicação de direito, pelo que entendo que não houve qualquer tipo de fraude ou conduta com dolo específico de sonegação. Assim, a meu juízo, não incide na hipótese qualquer das condutas a que alude os arts. 71, 72 ou 73 da Lei 4.502/64, pelo que não há causa a ensejar a aplicação do §1º do art. 44 da Lei 9.430/96.

E em segundo lugar pela deficiente motivação pela fiscalização quanto à qualificação. Nessas hipóteses, é dever do Fisco, motivada e circunstanciadamente, apontar a conduta do contribuinte em cotejo com aquelas descritas na norma. Ou seja, deve a fiscalização descrever a conduta e apontar em qual norma ("nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64") ela se subsume. Em verdade, conforme transcrito, sequer houve motivação.

Em consequência, afasto a multa majorada, retornando ela assim a seu patamar base de 75%.

## **2 - DECADÊNCIA**

Entende a recorrente que estaria decaído o lançamento até o período de apuração maio/2009, eis que a ciência daquele operou-se em 25/06/2014.

A decisão recorrida em relação à cobrança por omissão de receita (item 2 acima), sobre a qual incidiu a multa qualificada, aplicou o art. 173 do CTN e, por conseguinte, entendeu não ter decaído qualquer período, pois o termo *a quo* para contagem do prazo seria 01/01/2010, e o termo *ad quem*, portanto, 31/12/2014.

Quanto à recomposição da base de cálculo por glosa de créditos, e saldo a pagar ("insuficiência de pagamento"), a r. decisão aplicou o art. 150, § 4º, e assim considerou decaído os meses de janeiro a abril de 2009, pois em maio/2009 não houve qualquer recolhimento.

Como, conforme abordei no tópico anterior, entendo que os valores não ofertados à fiscalização não podem ser caracterizados como intuito de fraude ou mesmo de sonegação, deve ser aplicado o art. 150, § 4º. Assim, tendo a recorrente tomado ciência da exação em 25/06/2014, entendo ter decaído parte do crédito tributário lançado.

Em face da decadência, afasto as exigências de PIS e COFINS de janeiro a maio de 2009.

## **3 - MÉRITO**

### **3.1 - GLOSA DE CRÉDITOS**

Em verdade a recorrente não questiona a glosa dos créditos em relação às mercadorias recebidas em bonificação, mas procura demonstrar que esses créditos teriam sido anulados por ter ela incluído na base de cálculo declarada os valores das saídas dessas mercadorias, tributando-as.

A apuração dos créditos no regime da não cumulatividade em relação aos dispêndios efetuados pela contribuinte decorre fundamentalmente de ter havido incidência das contribuições na operação que o originou. Por essa razão, as mercadorias recebidas em bonificação não geram direito a créditos.

Já a saída dessas mesmas mercadorias pode ou não ser passível de tributação, conforme a natureza dessa operação (revenda, bonificação, exportação). Não há, assim, uma relação entre as operações de entrada e saída que permita anulação dos efeitos de eventual creditamento indevido sobre aquisições, como quer fazer crer a recorrente.

No caso, as mercadorias saíram de seu estabelecimento vendidos ou na forma de bônus para diversas empresas, não necessariamente houve operação sujeita à tributação equivalente das mercadorias nas saídas e entradas em bonificação.

De toda forma, fato é que, independentemente de ter ou não ocorrido a suscitada tributação na saída, inexistente essa possibilidade de compensação na legislação de

regência. Eventual tributação indevida na saída dessas mercadorias não legitima o procedimento adotado pela contribuinte. Nessa hipótese, a também eventual possibilidade de reaver valores pagos supostamente indevidos deve ser por ele demandada em procedimento próprio, se for o caso.

Ademais, a documentação apresentada pela contribuinte refere-se apenas ao ano-calendário 2010, não sendo hábil à comprovação para as saídas de 2009 (fls. 616/649).

E especificamente quanto a 2010, a própria fiscalização reconhece que houve a inclusão dessas saídas na base de cálculo declaradas, adotando os efeitos cabíveis no lançamento dos autos (considerando-se ainda que nada fora declarado em DCTF), dentre os quais não se insere a validação do creditamento quando da aquisição dos respectivos produtos, como dito.

Ainda quanto às glosas, alega a contribuinte que os créditos efetivamente aproveitados sobre essas mercadorias recebidas em bonificação foram em valores inferiores ao que considerou a fiscalização para os seguintes meses de 2010: março, novembro e dezembro.

Gize-se que as informações inseridas na Dacon prestam-se a discriminar a apuração das contribuições sociais a pagar pelo contribuinte, cujos débitos resultantes devem constar da respectiva DCTF – que é declaração por meio da qual o contribuinte confessa seus débitos. É por meio da Dacon que se revela a apuração das bases de cálculos das contribuições sociais e que se controlam a geração e aproveitamento/utilização dos créditos da não cumulatividade.

A Dacon não é um mero borrador; é elemento indispensável ao Fisco para perscrutar os caminhos percorridos pelo contribuinte que levam à apuração de PIS e Cofins a pagar. É pela relevância do objeto inscrito no Dacon que entende a Fazenda Nacional que a [...] omissão de informações ou a prestação de informações falsas no Dacon pode configurar hipótese de crime contra a ordem tributária previsto nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, sem prejuízo das demais sanções cabíveis, como prescreveu o caput do art. 10 da Instrução Normativa SRF n.º 540, de 2005, que instituiu o referido demonstrativo e todos demais atos normativos que a sucederam.

Prosseguindo na análise das alegações quanto à glosa dos créditos, suscita ainda a contribuinte que haveriam equívocos cometidos pela fiscalização quanto ao valor dessas glosas nos períodos de março, novembro e dezembro de 2010.

No que tange à dezembro/2010, diferentemente do que alega a contribuinte, o valor por ela declarado no Dacon na rubrica "Outras operações com direito a crédito" foi de R\$ 2.725.521,50 (fl. 394).

Na planilha Cópia de Fiscalização Credtaxi - Composição da Dacon.xls constante (fl. 389), a somatória das notas fiscais vinculadas a essa rubrica no período é de R\$ 419.311,00. Não obstante, a recorrente nada alega nem comprova para justificar que a diferença entre o valor declarado e o decorrente das notas fiscais seria parcela procedente da rubrica. Dessa forma, correta a glosa do valor integralmente declarado, tal como consignado pela fiscalização.

No que tange ao mês de novembro/2010, a interessada declarou no Dacon a título de "Outras operações com direito a crédito" o valor de R\$ 2.436.854,00 para outubro/2010, e R\$ 1.110.070,00 para novembro de 2010.

Por outro lado, conforme planilha elaborada pela fiscalização (fl. 389, arquivo Cópia de Fiscalização Credtaxi - Composição da Dacon.xls), a partir das informações das notas fiscais apresentadas pela contribuinte (fl. 409), as notas fiscais relacionadas na composição da rubrica Outras Operações com Direito a Crédito totalizam R\$ 1.976.784,00 em 10/2010, e R\$ 1.110.070,00 em 11/2010. Os documentos apresentados pela contribuinte, conforme fls. 616, 657/659, indicam, mercadorias recebidas em bonificação no valor de R\$ 2.436.854,00 em 10/2010 e R\$ 650.000,00 em 11/2010.

A divergência dos dados consiste no valor total das notas fiscais que alega a interessada terem sido declaradas em duplicidade, R\$ 460.070,00, e no período a que se referem. A solução deve se dar pelas informações decorrentes das notas fiscais tabuladas pela autoridade fiscal, documentos que prevalecem sobre a escrituração, bem como da aplicação das regras de contabilidade. Assim, as notas fiscais que embora emitidas pelos fornecedores da contribuinte no mês de outubro foram recepcionadas pela contribuinte em novembro, documentam aquisições a serem registradas em novembro.

Em decorrência, a duplicidade alegada na informação do Dacon restaria evidenciada para o mês de novembro, e não de outubro, e que sua revisão levaria a ter constado no Dacon aqueles mesmos valores apurados pela fiscalização.

De toda forma, como a glosa dos créditos é efetuada justamente em razão dos valores declarados na Dacon, os quais revelam-se im procedentes seja por duplicidade, seja pela natureza das operações, revisar esses valores não traz qualquer consequência ao lançamento tal como efetuado.

Quanto à março/2010, alega a contribuinte que a base de cálculo dos crédito das mercadorias recebidas em bonificação teria sido inferior aquela objeto da glosa dos créditos, R\$ 1.156.896,00. Os documentos por ela apresentados (docs 129-130 - fl 660/661) indicam a contabilização dos créditos de R\$ 18.826,51 (PIS) e R\$ 86.713,86 (COFINS), os quais remetem à base de cálculo inferior, R\$ 1.141.000,61.

Não obstante, as notas fiscais por ela apresentadas à fiscalização totalizam esse mesmo montante (fl. 389), e também a própria planilha por ela apresentada à fl. 616. De toda forma, e como nos períodos acima analisados, a glosa decorre do valor por ela declarado no Dacon, e sobre as quais foi constatada a im procedência integral desse valor.

Nesse contexto, não se constatam ilegalidades ou equívocos na glosa dos créditos tal como promovida pela fiscalização, estando correto o lançamento dela decorrente.

### **3.2 - SAÍDAS MERCADORIAS EM BONIFICAÇÃO**

Conforme relatado, a fiscalização procedeu à tributação das saídas de mercadorias remetidas pela contribuinte em bonificação. Entendeu a fiscalização que as mesmas não se caracterizam como bonificação, tendo em vista que a maior parte do valor fora enviada para uma empresa coligada (Works Logística) cujo volume de compras não justificava

o montante dos produtos enviados em bonificação, considerando-se ainda o objeto social daquela coligada.

No recurso, alega a contribuinte que diante do fundamento explicitado, a fiscalização não poderia ter incluído na base de cálculo o total das notas fiscais referentes às saídas em bonificação, mas apenas aquelas destinadas à empresa Works Logística.

Alega ainda que tributou as receitas dessas saídas. Ressalte-se que, ao contrário do afirmado pela contribuinte, a fiscalização apreciou sim a "tese" de ser ou não tributável a saída de produtos bonificados. Afinal, as saídas a tal título são ou não tributáveis conforme se configurem ou não em bonificação, e, no caso, concluiu aquela autoridade que assim não se caracterizavam.

E a razão para a descaracterização não consistiu apenas no fato de os produtos serem remetidos à Works, mas também porque: (i) as remessas ocorreram em volume injustificado quando comparado ao volume das compras e dada a área de atuação dessa empresa; (ii) a contribuinte não justificou tais remessas no curso do procedimento de fiscalização; (iii) e por ter ela mesma incluído essas receitas na base de cálculo declarada no ano de 2010. Nesse contexto, e como não demonstrado pela recorrente no procedimento fiscal que tais saídas se caracterizavam como receitas não tributáveis, correto o lançamento dos respectivos montantes.

Quanto à alegação de tais valores já terem sido considerados nas base de cálculo das contribuições em análise, diga-se que os documentos apresentados pela interessada limitam-se ao ano de 2010, nada sendo possível constatar quanto a 2009 além daquilo que já foi consignado pela fiscalização. Para 2010, a própria autoridade fiscal constatou que a interessada incluiu os valores dessas saídas em bonificação na base de cálculo para fins de apuração das contribuições.

De toda forma, em análise às planilhas elaboradas pela fiscalização sobre as receitas declaradas e apuradas no procedimento de 2009 e 2010 (fls. 396/397), bem como das demais consignadas no TVF, verifica-se que não houve duplicação de faturamento para esses períodos quando do cálculo das diferenças passíveis de lançamento em relação às bases recalculadas.

A base de cálculo objeto do lançamento decorreu, na verdade, de nova apuração a partir das informações apresentadas à fiscalização, nas quais se constata diferenças de outras rubricas (receita serviços, vendas chip, receita venda fora estado, créditos apurados), em confronto com eventuais valores já constituídos em DCTF.

E especificamente quanto à alegação de ausência de fundamento para a descaracterização das saídas em bonificação para outras empresas que não à Works Logística, diga-se que tal não procede.

Com efeito, durante o ano de 2010, a própria interessada incluiu o valor total dessas saídas em bonificação na base de cálculo das contribuições. Tal pode ser constatado pelos documentos de fl. 616, e planilha "Saídas de Mercadorias em Bonificação CFOP 5910", (fl. 393). Assim, a contribuinte reconheceu como tributáveis todos os valores, inclusive aqueles que não foram remetidos à Works Logística.

Note-se que a ausência de valores consignados para janeiro/2010 na fl. 616 apresentada pela interessada em nada altera essa conclusão, pois, por um lado a fiscalização constatou ter havido a inclusão na base de cálculo de todas as receitas do período, e, por outro, assevera a contribuinte ter oferecido todos os valores de 2010 à tributação.

Quanto à 2009, em que pese não ter ela apresentados os documentos comprobatórios, também é argumento de defesa da contribuinte ter incluído o valor total dessas receitas do período na base de cálculo das contribuições. Ademais, além dos valores remetidos à Works Logística, consigna a fiscalização a existência de valores remetidos em bonificação por meio de notas fiscais de venda ao consumidor. Assim, correta a tributação do valor total das receitas de saídas em bonificação em 2009.

Sem embargo, não há reparos quanto à descaracterização das saídas em bonificação, considerando-as como receitas tributáveis.

### 3.3 - OMISSÃO DE RECEITAS DE COMISSÃO

Como relatado, a fiscalização constatou que a interessada auferiu receitas e não as ofereceu à tributação do PIS e da Cofins em operações de revenda de direitos de uso de rede, por ela adquiridos da empresa TNL e remunerados mediante comissão, as quais foram operacionalizadas como desconto comercial nas notas fiscais de compra desses produtos.

A recorrente enfatiza que poderia em tese ter havido "erro na base de cálculo do tributo", mas inexistência de receita omitida, não tendo havido qualquer "sonegação de informação ou fraude para evitar a incidência de carga tributária". Essa questão já abordamos no tópico 1 desta decisão. Em síntese nesse ponto, alega a recorrente "que a receita que se pretende tributar não consiste em receita que lhe é própria". Averba o seguinte nesse ponto:

6.3.1. A atividade da Recorrente consistia em distribuir, no varejo, os "Créditos de Recarga" por meio de "cartões de recarga" ("Cartões de Recarga") da concessionária de telecomunicações "OI", juridicamente conhecida como "TNL" ou "Telemar Norte Leste". Neste sentido, a Recorrente recebia uma quantidade determinada de "cartões de recarga" e os distribuía ao ponto final de venda ("PDV" = bancas, padarias, etc) que, por sua vez, vendiam ao consumidor, pessoas físicas. Registra-se que com o avanço da tecnologia estas recargas passaram a ser transferidas diretamente via um aplicativo do telefone celular, substituindo-se, assim, os cartões físicos propriamente ditos. Para viabilizar a transferência a Recorrente cedia ao PDV, em comodato, um aparelho celular que deveria ser utilizado apenas para esta finalidade.

6.3.2. Na intenção de controlar o preço da venda final do "cartão de recarga" e atender as normas da Agência Reguladora da Atividade, a "OI" definia um valor máximo de venda e determinava um "desconto comercial" com o objetivo de viabilizar a operação comercial DISTRIBUIÇÃO e venda destes "cartões de recarga" para o consumidor final. Neste aspecto, os demais integrantes da cadeia comercial deveriam ater e limitar seus preços a este "desconto", respeitando o preço final do produto. Para melhor compreensão, na hipótese de o desconto comercial ser de 10%, o distribuidor ("Creditaxi", ora Recorrente) poderia cobrar um percentual de 5% pelo seu serviço de distribuição do "cartão de recarga", enquanto o ponto final (bancas, padarias, etc) outros 5%. **Frise-se que esta era e é a prática de mercado.**

Em suma, entende a recorrente que sua receita própria (tributável), limita-se ao valor de 5% do cartão de recarga que lhe competia.

As alegações de equívoco na base de cálculo tributável indicada nas planilhas do TVF restringem-se ao ano calendário de 2010 (tanto que a interessada menciona fl. 11 do Termo). De toda forma, diga-se que as planilhas equivalentes referentes ao ano de 2009, constantes das fls. 6/7 daquele termo, não há divergências nos dados de mesma natureza que levaram ao questionamento da contribuinte quanto aos dados de 2010.

Em análise às planilhas do TVF (fls. 404/406; 408/411) e aos demais documentos acostados pela fiscalização que as subsidiaram, conforme expressamente consignado nesse Termo (fls. 390/393), verifica-se facilmente que não há nenhum equívoco das bases de cálculo indicadas.

Com efeito, a apuração da base de cálculo do mês decorre sempre da aplicação da seguinte fórmula: total de lançamentos de comissões a faturar na conta 215060001 registrados no mês menos o total dos lançamentos no mês a título de comissões registrados na conta 411010001 (serviços prestados no mercado interno). Vejam-se os exemplos a seguir.

No mês de janeiro, a contribuinte contabilizou na conta 215060001 comissões a apropriar no total de R\$ 636.100,00. Na conta 411010001 do mesmo mês, houve apenas registro de receita de natureza diversas (notas fiscais que não de comissão), no total de R\$ 273.488,35. O valor de R\$ 293.758,50 de receitas relativas às comissões em janeiro somente foi contabilizado pela contribuinte em 30/11/2010. Logo, a base de cálculo tributável do mês de janeiro corresponde ao total de comissões a apropriar (R\$ 636.100,00), pois não houve reconhecimento das receitas naquele mês.

Em novembro, a contribuinte contabilizou na conta 215060001 comissões a apropriar no total de R\$ 1.840.729,36. Na conta 411010001 do mesmo mês a contribuinte contabilizou R\$ 451.346,14 a título de comissões de novembro, e R\$ 293.758,50 a título de comissões de janeiro (total R\$ 745.104,64). Logo, a base de cálculo tributável do mês de novembro corresponde ao total de comissões a apropriar menos as respectivas receitas reconhecidas (R\$ 1.840.729,36 - R\$ 451.346,14), subtraindo-se ainda o montante de receitas correspondentes a outro período (R\$ 293.758,50), totalizando R\$ 1.095.624,72 (resultado de R\$ 1.840.729,36 - R\$ 745.104,64).

Por fim, em setembro, a contribuinte contabilizou na conta 215060001 comissões a apropriar no total de R\$ 2.489.974,01. Na conta 411010001 do mesmo mês a contribuinte contabilizou R\$ 651.635,32 a título de comissões de setembro, R\$ 550.000,00 a título de comissões de março, R\$ 378.926,06 a título de comissões de abril, (total R\$ 1.248.649,01). Logo, a base de cálculo tributável do mês de setembro corresponde ao total de comissões a apropriar menos as respectivas receitas reconhecidas (R\$ 2.489.974,01 - R\$ 651.635,32), subtraindo-se ainda o montante de receitas correspondentes a outro período (R\$ 550.000,00 + R\$ 378.926,06), totalizando R\$ 1.241.325,00 (resultado de R\$ 2.489.974,01 - 1.248.649,01).

Como é sabido, a tributação das contribuições sociais observa o regime de competência, e não o de caixa. E, de fato, a legislação das contribuições prevê como fato gerador do PIS e da Cofins o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica (art. 1º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998). Nota-se, assim, que foi correta a indicação pela fiscalização das bases de cálculo mensais dos valores relativos às receitas decorrentes de comissões auferidas no período (emissão da nota fiscal de compra com o desconto comercial representativo da comissão) mas não nele reconhecidas (sem registro em conta de receita do mês). Registre-se que houve também a exclusão da base de cálculo das receitas correspondentes a outro períodos, pelo que não procede a alegação de duplicidade de constituição. Também não se constata a suscitada inclusão indevida de receitas de comissões já oferecidas à tributação na base de cálculo do lançamento.

Como visto, para o ano de 2010, houve a efetiva dedução pelo auditor fiscal dos valores das receitas reconhecidas da base de cálculo mensal correspondente. E para o ano de 2009, conforme se depreende das planilhas de fls. 6/7 do TVF, bem como dos demais documentos que as subsidiaram, expressamente consignados no Termo, que não houve reconhecimento de receita para nenhum dos períodos de apuração.

Quanto à alegação de que os valores tributados não seriam receitas próprias de recorrente, entendo que a razão está com o Fisco.

Os contratos anexados aos autos evidenciam que a remuneração da contribuinte pela execução da revenda dos produtos neles discriminados (cartões telefônicos - recarga física, ou chip avulso; recarga on line) é estabelecida mediante aplicação de percentual fixo sobre o valor de face desses produtos, podendo ainda perceber percentual adicional variável vinculado a resultados. Evidenciam ainda que para ser revendedora desses produtos, a contribuinte submete-se a várias obrigações, dentre as quais a de repassar percentual sobre o valor de face desses produtos aos pontos de venda.

Conforme definem as Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, art. 1º, a base de cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, admitindo-se apenas as exclusões especificadas na lei.

Nesses termos, essa base de cálculo corresponde, aqui, ao valor do desconto comercial por ela obtido nas notas fiscais de aquisição dos produtos a serem revendidos. Esse desconto equivale ao valor total da remuneração da contribuinte, definida em contrato como sendo um percentual fixo aplicado sobre o valor de face dos produtos, mais a parcela variável eventualmente recebida, e contabilizada por ela na conta 215060001 comissões a apropriar quando de suas aquisições.

Os valores por ela repassados aos pontos de venda não se caracterizam como uma das exclusões da base de cálculo permitidas pela legislação. Embora esse repasse decorra de obrigação contratual, e seu valor não ingresse pelo seu caixa (pois ficaria já retido pelos pontos de venda), e ainda que tenha sido integralmente contabilizado na forma descrita pela recorrente, fato é que tais valores, consistem, concretamente, em uma despesa incorrida pela contribuinte no desempenho de sua atividade comercial. Sua obrigação de remunerar os pontos de venda, não diverge de outras decorrentes do contrato como a de custear o treinamento obrigatório anual ao qual devem seus funcionários serem submetidos, disponibilizar *call centers*, armazenar os cartões com observância das especificações técnicas determinadas, ou até mesmo de despesas legais (pagamento de salários, impostos, e despesas de manutenção).

Admitir a dedução desse repasse é alterar o conceito de base de cálculo das contribuições para o lucro da atividade, em vez do faturamento como previsto na legislação. Portanto, correta a tributação pela autoridade fiscal do total das receitas de comissões.

Nesse contexto, conclui-se pela correção das planilhas indicativas das bases de cálculo consignadas no TVF, as quais consistem nas receitas auferidas pela contribuinte e por ela não oferecidas à tributação, não havendo qualquer duplicidade ou outro equívoco a ser sanado. Improcedentes, pois, as alegações, de ilegalidade, ilegitimidade ou arbitrariedade do lançamento em análise.

**TAXA SELIC**

Alega ainda a recorrente a inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC como juros de mora.

Sobre tal matéria não há o que discutir, pois está sumulada por este Colegiado nos seguintes termos:

*Súmula CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Dessarte, correta a aplicação da taxa SELIC como juros de mora.

### **RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS**

Conforme relatado, foram designados responsáveis solidários:

- Sócios da Credtxati: João Luiz Frugis, CPF 086.117.228-09; Anita Erbella Hourneaux de Moura, CPF 220.866.368-30; Livia Erbella Hourneaux de Moura, CPF 219.833.258-21; Alberto de Senna Santos, CPF 700.455.181-49;

- Administrador da Credtaxi: Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa, CPF 098.649.541-72

- Works Logística EIRELI, CNPJ 10.966.004/0001-82, e respectivos sócios (Alberto de Senna Santos, CPF 700.455.181-49; Cacilda Vaz, CPF 505.235.629-34, Amanda de Senna Santos, CPF 323.184.628-52;)

- WL Patrimonial, CNPJ 14.741.796/0001-48, e respectivos sócios (Alberto de Senna Santos, CPF 700.455.181-49; Cacilda Vaz, CPF 505.235.629-34, Amanda de Senna Santos, CPF 323.184.628-52;) e administrador Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa, CPF 098.649.541-72.

Os recursos apresentados pelos sócios da Credtaxi fundamentalmente reiteram a defesa interposta pela empresa e questionaram a legitimidade de sua designação como responsáveis solidários. De sua feita, os recursos apresentados por Works e WL e respectivos sócios fundamentalmente questionaram a legitimidade dessa designação como responsáveis solidários.

No que tange à imputação de responsabilidade solidária, a nomeação de responsáveis solidários fundamentou-se em um contexto em que se constataram operações de transferências de ativos a título não oneroso para empresa do mesmo grupo econômico, e a dissolução irregular da empresa.

Nesse tópico tomo como meus os bem lançados fundamentos da r. decisão, a teor do que dispõe o art. 50, § 1º, da Lei 9.784.

No que tange a dissolução irregular, diga-se que já há muito o Superior Tribunal de Justiça decide pela aplicação do art. 135, III, do CTN, conforme Súmula 435 aprovada em 14/04/2010 (DJe 13/05/2010):

*Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos*

*competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.*

Diga-se, ainda, que a despeito da menção ao artigo 207 do Regulamento do Imposto de Renda, fato é que o dever de informar o domicílio tributário à Receita Federal do Brasil decorre do art. 127 do Código Tributário Nacional, que estabelece essa obrigação acessória. E, como consequência óbvia ao citado comando, entenda-se, o dever de manter atualizado o respectivo endereço.

Assim, presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixa de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação ao órgão tributário competente, cabendo a responsabilização dos sócios.

*Observe-se que o entendimento decorrente do julgado no RESP nº 1.101.728/SP reclamado pelos impugnantes vai ao encontro do que aqui se defende, veja-se:*

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA.**

**RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE.**

*1. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusive em julgamento pelo regime do art. 543-C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08).*

*2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que 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 (REsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).*

*3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido.*

*Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08 (destacou-se)*

Referido recurso foi objeto de Nota/PGFN/CRJ/nº 1.114/2012, expedido com base no artigo 19 da Lei nº 10.522, de 2002, de seguinte teor (item I, 27, do respectivo anexo (Julgamentos submetidos à sistemática do art. 543-B (repercussão geral) do Código de Processo Civil desfavoráveis à Fazenda Nacional):

**27 - RESP 1.101.728/SP****Relator:** Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI**Recorrente:** Borda do Campo Indústria e Comércio de Biscoitos Ltda.**Recorrido:** Fazenda do Estado de São Paulo**Data do julgamento:** 11/03/2009**Resumo:** o julgador decidiu a questão referente à responsabilidade dos sócios para responder por débitos da pessoa jurídica devedora em execução fiscal, concluindo que "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, sendo indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (ERESP 374.139/RS).**DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA DECIDIDA:** pacificação do entendimento de que simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade do sócio. Para que se viabilize a responsabilização patrimonial do sócio na execução fiscal, é indispensável que esteja presente uma das situações caracterizadoras da responsabilidade do sócio pela dívida do executado, nos moldes das hipóteses previstas no art. 135 do CTN.

No caso, como visto, a autoridade fiscal visitou o endereço da interessada constante do cadastro CNPJ, e constatou que a contribuinte ali não se encontrava. Informação do contador da época confirmou a paralisação das atividades. Tais constatações não foram contestadas. Consta, ainda, que mais de uma vez foi expedida intimação para atualização cadastral endereçada aos sócios e administrador, as quais não foram atendidas.

Importante ainda consignar que, diferentemente do alegado, as cópias de contrato social juntadas aos autos comprovam que os sócios são administradores da sociedade, a despeito de previsão contratual que possibilita a designação de terceiros não sócios para também exercer a administração, e os quais podem ser destituídos pelos administradores (sócios) a qualquer tempo (cópia contrato social fls. 77/84).

Sobre as transferências de ativos a título não oneroso da Credtaxi para empresa do mesmo grupo econômico, partiu a autoridade fiscal do contexto que a seguir se resume.

Contatou-se que a destinatária da remessa de mercadorias em bonificação, Works Logística, fora criada em 07/2009, e em 10/2009 iniciaram-se referidas remessas.

Ainda, consta como sócio o Sr Alberto, também sócio da Credtaxi.

Em 10/2011, a Works fora cindida, sendo transformada em EiRELI em nome de Alberto, remanescendo com pequena parcela do patrimônio. A maior parte de seu patrimônio foi transferida para a então constituída WL Patrimonial, cujos sócios são os mesmos da Works (Alberto, Amanda e Cacilda) e cujo administrador designado é o mesmo da Credtaxi (Clidenor).

Esta última empresa também é sócia de outra empresa posteriormente criada, NBRZ Participações, em conjunto com as pessoas físicas Amanda, Cacilda (sócias da mesma WL) e a pessoa jurídica Lehman Klaus Corp.

E no curso do procedimento fora constatada a dissolução irregular da Credtaxi. Registre-se que essas constatações não foram questionadas pelos responsabilizados.

O contexto narrado indica a existência de grupo econômico (sócios e administradores em comum) e sugere possível tentativa de fraude a credores (inclusive a Fazenda Nacional) em vista das sucessivas operações de criação, transformação e extinção das

sociedades referidas, precedida de transferência de patrimônio (mercadorias remetidas pela Credtaxi em volume injustificado à Works Logística).

Esse contexto remete à necessidade de designação de responsáveis pelo crédito tributário tanto pelo art. 135, III, do CTN, como pelos artigos 124, I (interesse comum), e 132/133 (sucessão empresarial e comercial) do mesmo código, in verbis:

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

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

*II - as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.*

...

*Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.*

...

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

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

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

Assim, o contexto que ensejou a responsabilização encontra-se corretamente identificado, e, portanto, procede a imputação de responsabilidade solidária não apenas aos sócios da Credtaxi, mas também às pessoas jurídicas Works e WL e seus sócios/administradores.

Portanto, afasto as alegações de Amanda Santos e Cacilda Vaz que a decisão recorrida tenha inovado o lançamento ao simplesmente transcrever outros artigos do CTN sobre responsabilização, pois em síntese, no ponto, a r. decisão asseverou:

*Observe-se que a menção aqui feita a outros dispositivos legais atinentes à responsabilização solidária não importa qualquer*

*inovação aos autos, uma vez que a situação que ensejou a responsabilização é aquela tal como descrita no TVF, e em relação à qual os responsabilizados exerceram plenamente seu direito de defesa.*

Em suma, provada as irregularidades referidas e o contexto da formação de um grupo econômico, é de ser mantida a responsabilização solidária de todas pessoas físicas e jurídicas arroladas no libelo fiscal.

### CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para declarar a decadência da exação em relação aos períodos de apuração de janeiro a maio de 2009 e reduzir a multa aplicada no percentual de 150 % para 75%.

É como voto.

Jorge Olmiro Lock Freire - relator.

### Voto Vencedor

Conselheiro Diego Diniz Ribeiro

1. Com a devida vênia, usei divergir do douto Relator do caso em relação a questão afeta à responsabilidade tributária imputada para as seguintes pessoas:

- *João Luiz Frugis, Anita Erbella Hourneaux de Moura, Livia Erbella Hourneaux de Moura, e Alberto de Senna Santos* (sócios da empresa Credtaxi);
- *Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa* (administrador da empresa Credtaxi);
- *Works Logística EIRELI* e respectivos sócios (*Alberto de Senna Santos, Cacilda Vaz e Amanda de Senna Santos*); e, por fim
- *WL Patrimonial* e respectivos sócios (*Alberto de Senna Santos, Cacilda Vaz, e Amanda de Senna Santos*), bem como seu administrador, o Sr. *Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa*.

2. Em relação aos sócios da empresa *Credtaxi* não há que se falar em responsabilização com fundamento no art. 135, inciso III do CTN, uma vez que a convocação deste dispositivo pressupõe conduta dolosa por parte daquele que é acusado de ser responsável tributário. Referido dolo, por seu turno, só é passível de identificação se o responsabilizado detinha poderes para a administração da pessoa jurídica ao qual está vinculado, o que não é o caso dos autos, já que a administração da empresa *Credtaxi* era exercida, exclusivamente, pelo Sr. *Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa*, conforme atesta o contrato social da referida empresa (fls. 77/84), *in verbis*:

(...)

*CLÁUSULA QUINTA: A administração da Sociedade será exercida individualmente pelos sócios, que terão a denominação de administradores, ficando, porém proibido o uso da Sociedade em endossos, avais ou outras quaisquer garantias em favor de terceiros que não sejam de interesse da Sociedade.*

*PARÁGRAFO PRIMEIRO - Os sócios poderão designar terceiros não-sócios para exercerem a administração social.*

(...)

**PARAGRAFO OITAVO - Os sócios resolvem, por unanimidade de votos, nomear como administrador da Sociedade o Sr. CLIDENOR DE FREITAS SANTOS SOBRINHO E SOUSA, brasileiro, divorciado, advogado, residente e domiciliado na cidade de São Paulo, Estado de SP, na Rua Jacurici, 266, apto. 101 - Itaim Bibi, CEP 01453-030, portador da cédula de identidade RG 000.786 emitida pela SSP-DF e CPF 098.649.541- 72.**

*CLÁUSULA SEXTA - Compete aos administradores a gestão dos negócios sociais em geral e a prática, para tanto, de todos os atos necessários ou convenientes a esse fim, ressalvadas as restrições indicadas neste contrato social, para tanto dispondo, entre outros poderes, dos necessários para:*

(...).

3. Assim, quando muito, essa responsabilidade poderia ser eventualmente imputada ao administrador da *Credtaxi*, i.e, o Sr. *Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa*. Acontece que, a fl. 1.188 do processo consta cópia da certidão de óbito do Sr. *Clidenor*, que atesta a morte do responsabilizado em 20/06/2014, i.e., aparentemente antes da dissolução irregular da empresa e, até mesmo, antes da própria lavratura do Auto de Infração em questão, o que se deu em 24/06/2014. Nesse sentido, ainda que se provasse que a pretensa dissolução irregular da empresa precedeu a morte do Sr. *Clidenor*, com o advento do seu falecimento anteriormente à lavratura do Auto de Infração, este deveria ser dirigido contra seu espólio, nos termos do art. 131, III do CTN.

4. Patente está, portanto, a ilegitimidade passiva dos sócios da empresa *Credtaxi*, bem como do seu administrador.

5. Não obstante, em relação aos demais sujeitos passivos, a responsabilização também é indevida.

6. Um dos fundamentos invocados pela fiscalização para justificar a responsabilização das empresas *Works Logística EIRELI*, *WL Patrimonial*, bem como os respectivos sócios de ambas empresas, seria o disposto no art. 124, inciso I do Código Tributário Nacional<sup>1</sup>, i.e., pelo fato de pretensamente existir um *interesse comum* de tais

---

<sup>1</sup> "Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

pessoas (físicas e jurídicas) em relação com a situação que redundou no fato gerador objeto da autuação.

7. Para verificar se tal conclusão é adequada juridicamente, mister se faz delimitar o conteúdo semântico da expressão interesse comum. Nesse sentido, insta desde já destacar que a legislação tributária não faz tal conformação, tarefa essa que fica sob responsabilidade da doutrina<sup>2</sup> e da jurisprudência, para quem *interesse comum só tem as pessoas que estão no mesmo polo na situação que constitui o fato jurídico tributário. Assim, por exemplo, os condôminos tem “interesse comum” na propriedade; se esta dá azo ao surgimento da obrigação de recolher o IPTU, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto todos os condôminos*<sup>3</sup>. Assim, ter *interesse comum* significa partilhar a prática do fato tido como gerador.

8. Também tratando do “interesse comum” para fins de incidência do dispositivo legal alhures citado, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é clara ao entender que para a sua configuração não basta o mero interesse econômico, havendo a especial necessidade de haver um interesse jurídico no fato gerador do tributo. Nesse sentido:

*Ementa*

*TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. SÚMULA 7/STJ.*

*1. A jurisprudência do STJ entende que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.*

*2. A pretensão da recorrente em ver reconhecido o interesse comum entre o Banco Bradesco S/A e a empresa de leasing na ocorrência do fato gerador do crédito tributário encontra óbice na Súmula 7 desta Corte. Agravo regimental improvido.*

(AgRg no AREsp 21.073/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2011, DJe 26/10/2011) (g.n.).

*Ementa*

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. PESSOAS JURÍDICAS QUE PERTENCEM AO*

<sup>2</sup> "O art. 124 prevê duas hipóteses de solidariedade: a) em relação às pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; e b) referente às pessoas expressamente designadas em lei.

A primeira hipótese está redigida em linguagem bastante vaga, não traduzindo com acuidade o que quer significar. Comprador e vendedor têm interesse comum na transmissão da propriedade de imóvel, mas nem por isso podem ser devedores solidários. A solidariedade tributária, que é sempre passiva, somente pode existir entre sujeitos que figurem nesse polo da relação obrigacional." (COSTA, Regina Helena. Curso de direito tributário – Constituição e Código Tributário Nacional. São Paulo, Saraiva, 2012. p. 210.).

<sup>3</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 476.

*MESMO GRUPO ECONÔMICO. CIRCUNSTÂNCIA QUE, POR SI SÓ, NÃO ENSEJA SOLIDARIEDADE PASSIVA.*

**1. O entendimento prevalente no âmbito das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte é no sentido de que o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no art. 124 do CTN. Ressalte-se que a solidariedade não se presume (art. 265 do CC/2002), sobretudo em sede de direito tributário.**

*2. Embargos de divergência não providos.*

(STJ; EREsp 834044/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/09/2010, DJe 29/09/2010) (g.n.).

9. Por sua vez, este Tribunal Administrativo tem admitido a incidência do art. 124, inciso I do CTN, para a responsabilização de sócios (ainda que de fato) apenas na hipótese de comprovada a sua efetiva participação na condução do negócio jurídico fiscalizado. Vejamos:

*Ementa*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ.*

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004.*

**RECEITAS NÃO-DECLARADAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

*A constatação de não-declaração de receitas, tampouco do pagamento do concernente imposto, enseja a formalização do crédito por meio de lançamento de ofício.*

**RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA. COMPROVAÇÃO DO INTERESSE DE TERCEIRO NOS FATOS QUE GERARAM A EXIGÊNCIA FISCAL.**

***Segundo o art. 124,1, do CTN, são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Comprovado nos autos que o obrigado efetivamente conduzia os negócios da empresa, deve ser mantida a sujeição passiva solidária daquele.***

*(...).*

(Processo n. 16707.100656/2005-27; Contribuinte: SEBASTIÃO DE LIMA DELFINO; Tipo do Recurso: RECURSO VOLUNTÁRIO; Relator: ANTÔNIO BEZERRA NETO; Acórdão n. 1401-001.158.). (g.n.).

10. Não é esse, todavia, o caso das empresas *Works Logística EIRELI, WL Patrimonial*, bem como dos seus respectivos sócios.

11. Neste esteio, os fatos apontados pela fiscalização como caracterizadores do pseudo interesse comum, i.e., transferência de ativos da *Credtaxi* para a *Works Logística EIRELI*, bem como a cisão e transferência de ativos da *Credtaxi* para a empresa *WL Patrimonial*, não prova que de fato os negócios da *Credtaxi* eram administrados por tais pessoas jurídicas. Seriam, quando muito, indícios dessa simbiose empresarial, mas jamais provas suficientes para, por si só, configurar o interesse comum estabelecido no art. 124, inciso I do CTN.

12. Também não há que se falar em responsabilização de tais pessoas em razão da existência de um pretense "grupo econômico" de fato e consequente desconsideração da personalidade jurídica das pessoas envolvidas. E isso porque, para que haja a desconsideração da personalidade jurídica, mister se faz a adequação dos fatos fiscalizados aos disposto no art. 50 do Código Civil e não ao art. 124, inciso I ou 135, inciso III do CTN. A respeito desta temática já tive a oportunidade de manifestar-me no âmbito acadêmico<sup>4</sup>, oportunidade em que assim conclui:

(...).

*A responsabilidade tributária do art. 135, III, do CTN não se confunde com o instituto da desconsideração da personalidade jurídica, prevista no art. 50 do Código Civil e que, a partir da vigência do Novo Código de Processo Civil (NCPC), passará a ser processualmente tratada como modalidade de intervenção de terceiro, sujeitando-se a um procedimento próprio (incidente de desconsideração de personalidade jurídica) que permitirá o exercício prévio – antes de eventual decisão judicial que venha a desconsiderar a personalidade jurídica – do contraditório e da ampla defesa daquele que será afetado pelos eventuais efeitos da desconsideração, como prevê o art. 133 e seguintes do NCPC.*

*Nesse sentido*<sup>5</sup>:

*É importante perceber que a desconsideração, em seu sentido originário e estrito, não significa a aplicação de determinada regra de responsabilização: ao revés, surgiu justamente pela ausência de regra expressa nesse sentido.*

(...).

*As regras de **responsabilização** e, mais particularmente, de **responsabilização tributária** apresentam hipóteses bem delimitadas de incidência e que não se confundem com as genéricas hipóteses de desconsideração (abuso da personalidade, desvio de finalidade e confusão patrimonial). Daí a doutrina civilista afirmar que*<sup>6</sup>:

<sup>4</sup> RIBEIRO, Diego Diniz. Termo inicial da prescrição para inclusão de terceiros no polo passivo de execução fiscal e a jurisprudência do STJ. In: Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, et al. (Org.). PRODIREITO: Direito Tributário: Programa de Atualização em Direito: Ciclo 1. Porto Alegre: Artmed Panamericana; 2016. p. 49-92. (Sistema de Educação Continuada a Distância, v. 4).

<sup>5</sup> PEIXOTO, D. M. Responsabilidade tributária e os atos de formação, administração, reorganização e dissolução de sociedades. São Paulo: Saraiva, 2012.

<sup>6</sup> SOUZA, A. P. Desconsideração da personalidade jurídica: aspectos processuais. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

[...] somente caberá a desconsideração da personalidade jurídica quando se tratar de imputar uma norma ao sócio ou à sociedade sem que estes sejam seus destinatários específicos. Em outras palavras, a teoria da desconsideração da personalidade jurídica só deve ser aplicada se a autonomia da pessoa jurídica se tornar um obstáculo para a coibição de fraudes e abusos de direito. Caso o sócio, acionista, o administrador ou a sociedade sejam destinatários de direito pela realização de fraudes, não há que se falar em aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica. Nessas hipóteses, a responsabilidade é imputada diretamente ao sócio, acionista, administrador ou à própria pessoa jurídica, conforme o caso.

*Há hipótese de desconsideração da personalidade jurídica quando a pessoa jurídica, per si, vale-se de subterfúgios para se furta das suas responsabilidades jurídicas. A conduta a ser sancionada com a desconsideração é praticada pela pessoa jurídica enquanto **personalidade autônoma**. Por sua vez, no caso de responsabilidade de terceiro de caráter sancionatório, como é o caso daquela prevista no art. 135, III, do CTN, a conduta a ser sancionada é praticada pelo terceiro alçado ao status de responsável tributário, portanto, sujeito passivo, e não pela pessoa jurídica.*

*Desse modo<sup>7</sup>:*

[...] se é verdade que a responsabilização do administrador implica, fenomenologicamente, a desconsideração da personalidade jurídica da empresa (mera consequência patrimonial, sem que isso signifique dizer que estamos diante do instituto da desconsideração), o inverso não é verdadeiro. Assim o é porque o pressuposto (hipótese de incidência) da desconsideração da personalidade, nos termos do artigo 50 do Código Civil, é o abuso de personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial [...], norma voltada ao direito processual que não estabelece e nem modifica as relações de direito material, não havendo qualquer responsabilidade tributária pessoal dos administradores, mas sim solidariedade executiva. Aliás, a desconsideração da personalidade volta-se aos sócios indistintamente, não se limitando, como na responsabilidade de terceiros, ao administrador. Além do que, a desconsideração somente pode ser constituída jurisdicionalmente, e não administrativamente.

(...).

13. Por fim, inexistindo fundamento para a responsabilização das empresas *Works Logística EIRELI* e *WL Patrimonial*, não há que se falar em responsabilização dos seus

---

<sup>7</sup> MASSUD, R. G. N. Responsabilidade tributária do administrador (CTN, art. 135, III) circunstâncias materiais e processuais: causas e efeitos nos planos administrativo e judicial (execução fiscal). In: CONRADO, P. C. (Org.). Processo tributário analítico: volume II. São Paulo: Noeses, 2013.

---

respectivos sócios. Em verdade, ainda que houvesse motivo para a responsabilização de tais empresas, o que se cogita aqui de forma hipotética, ainda sim seria indevida a atribuição de responsabilidade para os seus sócios, uma vez que a responsabilização de uma pessoa jurídica não implica, *per saltum*, em responsabilização dos seus sócios. A responsabilização de tais pessoas físicas só seria possível se **provada** uma das hipóteses de responsabilidade tributária previstas nos arts. 124 e s.s. do CTN, o que não se apurou nos autos.

14. Assim, com base em tais fundamentos, voto por **dar provimento** aos **recursos voluntários** dos responsabilizados, para, por conseguinte, excluí-los do polo passivo da presente exigência fiscal.

15. É como voto, com absoluto respeito a posição divergente externada pelo ilustre Relator do caso.

Digo Diniz Ribeiro - Conselheiro.

## Declaração de Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula

Na sessão de julgamento deste processo ousei divergir do Voto do Ilustre Conselheiro Relator somente no que concerne à questão da responsabilidade solidária, acompanhando também, por outros fundamentos, a divergência do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro.

Como fundamentado pelo Ilustre Relator, aplica-se, no caso concreto, o art. 135, III do CTN em face da dissolução regular da autuada, nos termos da Súmula nº 435 do STJ, do art. 207, V e parágrafo único, III do Regulamento do Imposto de Renda, art. 127 do CTN e em conformidade com o entendimento veiculado no RESP nº 1.101.728/SP.

No entanto, a responsabilidade com base no art. 135, III do CTN somente atinge os "os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado", de forma que devem ser excluídas as responsabilidades dos sócios da autuada, que não tinham poder de gerência, o qual era exclusivo de seu administrador o *Sr. Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa*, conforme o Contrato Social das fls. 77/84:

(...)

*CLÁUSULA QUINTA: A administração da Sociedade será exercida individualmente pelos sócios, que terão a denominação de administradores, ficando, porém proibido o uso da Sociedade em endossos, avais ou outras quaisquer garantias em favor de terceiros que não sejam de interesse da Sociedade.*

*PARÁGRAFO PRIMEIRO - Os sócios poderão designar terceiros não-sócios para exercerem a administração social.*

(...)

*PARAGRAFO OITAVO - Os sócios resolvem, por unanimidade de votos, nomear como administrador da Sociedade o Sr. **CLIDENOR DE FREITAS SANTOS SOBRINHO E SOUSA**, brasileiro, divorciado, advogado, residente e domiciliado na cidade de São Paulo, Estado de SP, na Rua Jacurici, 266, apto. 101 - Itaim Bibi, CEP 01453-030, portador da cédula de identidade RG 000.786 emitida pela SSP-DF e CPF 098.649.541- 72.*

*CLÁUSULA SEXTA - Compete aos administradores a gestão dos negócios sociais em geral e a prática, para tanto, de todos os atos necessários ou convenientes a esse fim, ressalvadas as restrições indicadas neste contrato social, para tanto dispondo, entre outros poderes, dos necessários para:*

(...)

No entanto, consta na fl. 1188 Certidão de Óbito informando do falecimento do *Sr. Clidenor de Freitas Santos Sobrinho e Sousa* em 20/06/2014, antes da lavratura do Auto

de Infração (que ocorrera em 24/06/2014), de forma que a sua responsabilização também não pode ser mantida, pois o crédito tributário deveria ter sido lavrado indicando o espólio (enquanto pendente o inventário) ou os sucessores e cônjuge meeiro (após o trânsito em julgado da partilha) e não o próprio falecido, o qual, evidentemente não poderia realizar o pagamento ou se defender.

Como se sabe, a atribuição da sujeição passiva é aspecto intrínseco do lançamento e, portanto, privativo da autoridade lançadora, não podendo o julgador suprir tal irregularidade. O lançamento de tributo efetuado em face de contribuinte inexistente, em razão de ter sido constatado o seu falecimento anteriormente à autuação, acarreta eleição ilegítima do sujeito passivo, impondo-se a sua exclusão pelo julgador.

Relativamente às demais pessoas jurídicas e físicas arroladas como responsáveis solidários pelo lançamento - empresas WORKS LOGÍSTICA e WL PATRIMONIAL e seus sócios e administradores, o julgador de primeira instância tenta justificar as suas inclusões no polo passivo com base nos arts. 124, I ("interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal") e nos arts. 132 e 133 (sucessão empresarial e comercial) do CTN.

Entendeu o julgador da DRJ que "O contexto narrado indica a existência de grupo econômico (sócios e administradores em comum) e sugere possível tentativa de fraude a credores (inclusive a Fazenda Nacional) em vista das sucessivas operações de criação, transformação e extinção das sociedades referidas, precedida de transferência de patrimônio (mercadorias remetidas pela Credtaxi em volume injustificado à Works Logística)".

No entanto, os fatos relatados pela fiscalização, devidamente registrados na Junta Comercial, caracterizados por transferência de ativos para a empresa WORKS LOGÍSTICA do mesmo grupo econômico, cisão da autuada e transferência de patrimônio para a WL PATRIMONIAL - por si sós não são suficientes para caracterizar o "interesse comum" a que se refere o art. 124, I do CTN dessas pessoas jurídicas, muito menos de seus sócios, conforme já decidido no Acórdão nº 1101-001.239, nesses termos:

*Acórdão n.º 1101001.239 - 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
Sessão de 04 de fevereiro de 2015*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA  
JURÍDICA IRPJ*

*Ano-calendário: 2008, 2009, 2010*

*Ementa:*

*(...)*

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PESSOAS JURÍDICAS.  
GRUPO ECONÔMICO.*

*A caracterização da solidariedade por interesse comum na situação que constitui o fato gerador exige a demonstração de que os sujeitos passivos praticaram conjuntamente o fato jurídico tributário ou desfrutaram de seus resultados, em razão de confusão patrimonial, eventos que a autoridade fiscal não*

*demonstrou, de modo a não permitir a aplicação do art. 124, inc. I, do CTN.*

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PESSOAS FÍSICAS.*

*A autoridade fiscal jamais apontou qualquer ato em afronta à lei ou aos estatutos das companhias em causa que tenha sido praticado pelas pessoas físicas em análise, o que não autoriza a responsabilidade solidária prevista no art. 135, inc. III, do CTN.*

*(...)*

Ademais, ainda que entenda o julgador *a quo* que os fatos narrados pela fiscalização sugeriam uma "possível tentativa de fraude a credores", essa questão não foi mencionada ou devidamente comprovada pela fiscalização.

Também os arts. 132 e 133 do CTN não socorreriam a fiscalização para a responsabilização das empresas WORKS LOGÍSTICA e WL PATRIMONIAL e seus sócios e administradores, eis que tais pessoas jurídicas não são resultantes de fusão, transformação ou incorporação da empresa autuada (art. 132, *caput*); as pessoas físicas e jurídicas nunca foram sócias da autuada (art. 132, parágrafo único); nem tampouco adquiriram fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional da autuada, o que, inclusive, foi sequer cogitado no lançamento original.

Assim, pelos fundamentos acima expostos, acompanhando o Ilustre Relator em relação aos demais pontos do julgamento quanto à procedência parcial do lançamento para a autuada, voto no sentido de excluir a responsabilidade de todas as pessoas físicas e jurídicas arroladas como responsáveis solidárias na autuação.

É como voto.

*(assinatura digital)*

Maria Aparecida Martins de Paula