



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.728934/2014-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.069 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2019
Recorrente BAHIA STELLA HOTEL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

NULIDADE. MPF.

O MPF é mecanismo de controle administrativo e nenhuma irregularidade houve em relação ao mandado, uma vez que regularmente emitido e cientificado à Contribuinte.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. AUSÊNCIA.

É incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa, quando as infrações apuradas estiverem identificadas e os elementos dos autos demonstrarem a que se refere a autuação, dando-lhe suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhece-los e apresentar sua defesa sem empecilho de qualquer espécie.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

A conversão do julgamento em diligência ou perícia só se revela necessária para elucidar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa. Não se justifica a sua realização quando presentes nos autos elementos suficientes a formar a convicção do julgador.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

São solidariamente responsáveis as pessoas físicas ou jurídicas que têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. Não elididos os fatos que lhe deram causa, o termo de sujeição passiva solidária deve ser mantido.

MULTA QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.

Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Recursos Voluntários Negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as Conselheiras Maysa de Sá Pittondo Deligne (Relatora) e Thais De Laurentiis Galkowicz que davam parcial provimento aos Recursos Voluntários para afastar a multa qualificada aplicada, reduzindo a multa de ofício para o percentual de 75% e afastar a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas AGATHA PATRIMONIAL S/A e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado) e Thais De Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, com autuação complementar, para a cobrança de PIS e COFINS sobre receitas que não foram objeto de pagamento no ano calendário de 2010 pela Recorrente, em conta contábil de receitas de hospedagem (3.01.01.01.11.01 – e-fl. 2/3). A autuação inicialmente foi lavrada com acréscimo de multa de 75% (e-fls. 4/21). A empresa foi intimada desta autuação em 21/11/2014.

Posteriormente, a fiscalização lavrou Auto de Infração Complementar (e-fls. 101/119) substituindo o anteriormente lavrado, para qualificar a multa em 150% e arrolar como responsáveis solidárias as empresas AGATHA PATRIMONIAL S/A e ANAPURUS PATRIMONIAL LTDA. e a pessoa física FÁBIO RAMOS RIBEIRO. As razões para a modificação do lançamento anterior foram trazidas em relatório explicativo da fiscalização, no qual afirma:

Os autos de infração e seus anexos, acima, anteriormente lavrados, foram substituídos pelos autos de infração complementares que se seguem, abaixo, em razão do agravamento pela aplicação de multa qualificada, como descrito abaixo, com fundamento no art. 18, parágrafo 3º do Decreto 70.235/72 e Art. 41 do Decreto nº 7.574/ 2011.

1 – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – PESSOA INTERPOSTA

1.1 – Histórico

A pessoa jurídica BAHIA STELLA HOTEL LTDA, CNPJ 09.327.023/0001-80, foi constituída, em 17/12/2007, cujos sócios são JAMILTON PINTO VELOSO, CPF 671.131.505-78 e JILMA SANTOS PUREZA, CPF 482.130.635-20, segundo Contrato Social e sua consolidação, arquivados e registrados na Junta Comercial do Estado da Bahia, números 29203107556 e 96991849, em 17/12/2007 e 22/03/2010, respectivamente, (cópia anexa).

Durante os trabalhos de fiscalização foram verificadas as irregularidades acima descritas. Analisando o balanço patrimonial da empresa, do ano-calendário de 2010, verifica-se que o total das contas do NÃO CIRCULANTE é de 19.592.521,11, dos quais apenas o valor 483.099,85 é o IMOBILIZADO e um total de 19.054.324,79 é o REALIZÁVEL A LONGO PRAZO, composto em sua maioria de contas intituladas de EMPRÉSTIMOS a sócio e outras empresas, conforme acima descrito.

1.2 - SÓCIOS

Verifica-se que os sócios da pessoa jurídica BAHIA STELLA HOTEL LTDA, JAMILTON PINTO VELOSO e JILMA DOS SANTOS PUREZA não têm capacidade financeira ou econômica para constituir uma empresa desse porte, cuja receita declarada no ano-calendário de 2010 foi de R\$ 17.504.849,35. As declarações do imposto de renda de pessoa física desses sócios, anteriores e posteriores à constituição da empresa não apresentam valores de rendimentos ou declaração de bens, apenas o valor da participação societária de cada um, como pode ser verificado nas declarações apresentadas, cópias e extratos anexos. Os sócios não possuem movimentação financeira em contas bancárias e JAMILTON PINTO VELOSO afirmou que integralizou sua participação no capital da empresa, inusitadamente, em espécie, e que não se envolve na administração da empresa, o que lhe competiria pelo Contrato Social, na qual tem uma participação de 90%. A administração contudo é exercida por FABIO RAMOS RIBEIRO, CPF 568.723.645-72, conforme Termo de Declaração anexo.

1.3 – SÓCIO DE FATO

Realmente, Fabio Ramos Ribeiro além de ser o administrador da empresa, segundo resposta a termo de intimação, quando foi apresentado até uma cópia de contrato de prestação de serviço de administrador, é, também, portador de procuração que lhe outorga amplos e irrestritos poderes para movimentar os recursos da empresa, cópias anexas, o que lhe permite agir como o verdadeiro dono da empresa. Haja vista também o contraste entre as informações constantes das declarações do imposto de renda da pessoa física dos sócios formais JAMILTON PINTO VELOSO e GILMA DOS SANTOS PUREZA e as do sócio ou dono de fato FABIO RAMOS RIBEIRO, (DIRPFs anexas), enquanto os primeiros informam como domicílios endereços na periferia da cidade, esse último tem domicílio em zona nobre, o mesmo contraste verifica-se entre as declarações de bens e os rendimentos declarados.

Verifica-se também que no histórico dos diversos lançamentos da conta EMPRÉSTIMO SÓCIO, planilhas 1 e 1A, acima mencionadas, o nome de Fabio Ramos Ribeiro é repetidamente mencionado, nas operações efetuadas.

Pelos fatos e circunstâncias descritos acima, conclui-se que FABIO RAMOS RIBEIRO, CPF 568.723.645-72, configura-se como o dono, ou um dos donos, de fato, da pessoa jurídica BAHIA STELLA HOTEL LTDA, CNPJ 09.327.023/0001-80, o qual deve ser responsabilizado também, solidariamente, pelas infrações constatadas e o crédito tributário apurado, porque os sócios de direito caracterizam-se, apenas, como pessoas interpostas, utilizadas como um meio de frustrar a garantia do crédito tributário.

2 - GRUPO ECONÔMICO

Além da pessoa física FABIO RAMOS RIBEIRO, acima mencionada, que como procurador detém amplos e irrestritos poderes para gerir os recursos da empresa BAHIA

STELLA HOTEL, verifica-se que esta é parte de um grupo econômico composto, pelo menos, por mais duas empresas, a saber: AGATHA PATRIMONIAL S/A, CNPJ 07.596.615/0001-71 e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A, CNPJ 10.930.448/0001-68, esta última é controladora da primeira, tendo em vista que é proprietária de 100% de seu capital, conforme Ata da Assembléia Geral Ordinária e Extraordinária de AGATHA PATRIMONIAL S/A, realizada em 11 de março de 2010, registrada no Cartório do 12º Ofício de Notas da Comarca de Salvador – Bahia e na Junta Comercial do Estado da Bahia, em 23/03/2010, sob o nº 96990979, cópia anexa, quando seus dois únicos acionistas FÁBIO RAMOS RIBEIRO, CPF Nº 568.723.645-72 e ALEXANDRO RAMOS RIBEIRO, CPF Nº 641.170.735-91, aprovaram a aquisição de todas as ações de AGATHA PATRIMONIAL S/A por ANAPURUS PATRIMONIAL S/A, com a conseqüente conversão daquela em subsidiária integral dessa.

Por outro lado, BAHIA STELLA HOTEL LTDA é dependente e controlada, de fato, por AGATHA PATRIMONIAL S/A porque o imóvel no qual se localiza e exerce suas atividades de hotelaria, bem como, suas instalações, são de propriedade da empresa AGATHA PATRIMONIAL S/A, adquiridos de MAR ATLANTICO ADMINISTRAÇÃO LTDA, CNPJ/Nº 05.486.528/000-36, por DAÇÃO EM PAGAMENTO de dívida no valor de R\$ 1.520.000,00, conforme registro e averbação no Cartório do 7º Ofício do Registro de Imóveis e Hipotecas – Salvador-Bahia, cópia de certidão anexa.

Haja vista também que, durante o ano-calendário de 2010, o contribuinte BAHIA STELLA HOTEL, fez diversos pagamentos a AGATHA PATRIMONIAL S/A, conforme descrito no item 1.4, acima, caracterizados como pagamentos sem causa.

Concluindo, todos os indícios aqui apresentados evidenciam que se trata de um grupo econômico, onde as empresas estão claramente interligadas, **cujas atividades são idênticas ou assemelhadas**, conforme pode ser verificado pelos contratos sociais e alterações de cada uma delas, cópias anexas.

3 – Da Incidência da Multa Qualificada

A multa de ofício está prevista na Lei nº 9.430/96, Art. 44, inciso I, cujo percentual de 75% foi duplicado em função do disposto no §1º do mesmo dispositivo legal, transcritos parcialmente a seguir, tendo em vista que o sujeito passivo praticou atos enquadrados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, abaixo transcrito, caracterizada pela utilização de interpostas pessoas, JAMILTON PINTO VELOSO e GILMA DOS SANTOS PUREZA, conforme descrito item 6.2 e 6.3 acima. (e-fls. 97/100)

Para sustentar os indícios de qualificação da multa e responsabilização das pessoas físicas e jurídicas, a fiscalização anexou novo Relatório Fiscal (e-fls. 223/232) informando que os mesmos fatos teriam ensejado lançamentos reflexos de IRPJ:

9 – TRIBUTAÇÃO DA CSLL, DO PIS E DA COFINS

As infrações descritas nos 2 e 4 acima, tiveram como reflexos do IRPJ os lançamentos da CSLL do PIS e da COFINS, além dos lançamentos referidos no item 5.

O crédito tributário foi constituído de ofício com multa de ofício e juros moratórios.

(...)

11 – CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em razão das infrações acima descritas e de acordo com o escopo deste trabalho, foi constituído de ofício o lançamento do IRPJ, com as contribuições da CSLL, do

PIS e da COFINS lançados como reflexos, conforme descrito nos respectivos Autos de Infração.

Todos os demonstrativos produzidos por esta fiscalização foram entregues ao sujeito passivo e Sujeitos Passivos solidários. (e-fls. 231/232 - grifei)

Intimada do Auto de Infração Complementar em 16/12/2014, a empresa BAHIA STELLA apresentou Impugnação administrativa. As responsáveis solidárias foram intimadas por AR conforme informação constante da e-fl. 613, igualmente apresentando suas Impugnações. As defesas administrativas apresentadas foram julgadas parcialmente procedentes pela DRJ, para excluir parcela dos valores das contribuições devidas que foram objeto de parcelamento. A decisão foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010 PROVA PERICIAL. DILIGÊNCIA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Deve ser indeferido o pedido de diligência quando os fatos probatórios são passíveis de demonstração mediante apresentação de documentos que o Impugnante deveria possuir.

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

São solidariamente responsáveis as pessoas físicas ou jurídicas que têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. Não elididos os fatos que lhe deram causa, o termo de sujeição passiva solidária deve ser mantido.

MULTA QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.

Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

LANÇAMENTO - COFINS O decidido para o lançamento de PIS estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual, salvo se houver razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte (e-fls. 619)

As razões para o provimento parcial das defesas foi assim trazido pela decisão da DRJ:

52. O Auto de Infração em questão tem origem nos lançamentos contábeis efetuados pelo contribuinte, com a identificação das receitas auferidas no período de janeiro a dezembro/2010. O valor das receitas identificadas pelo fisco são próximas daquelas apontadas pelo contribuinte em sua DIPJ; contudo, a apuração do PIS e da COFINS correspondentes não foi localizada pelo fisco nas DCTF's apresentadas pelo contribuinte ao fisco.

52.1 Os valores apontados pelo fisco não foram especificamente contestados pelo contribuinte, que limitou-se a informar a inclusão de tais débitos em parcelamento de débitos formalizados junto à RFB. Atente-se que as receitas apontadas pelo fisco foram confirmadas pelos impugnantes em sua peça impugnatória.

52.2 Apesar de alegar a inclusão de parte dos débitos em parcelamento formalizado junto ao fisco, não foi apresentado qualquer documento comprobatório do alegado.

53. Contudo, verificando os registros da RFB, foi localizado o parcelamento formalizado através do processo 10580.405487/2011-54. Dentre os débitos declarados pelo contribuinte na data da sua formalização - 20/09/2011 - foram localizados os seguintes débitos referentes ao AC de 2010:

PIS REF A DEZEMBRO/2010 R\$ 2.042,21

COFINS REF A DEZEMBRO/2010.....R\$ 9.425,56

53.1 Os débitos acima identificados, constantes do processo de parcelamento de nº 10580.405487/2011-54 foram também declarados pelo contribuinte na DCTF referente ao período, conforme extrato anexado ao processo.

53.2 Considerando que o início do procedimento fiscal que originou os Autos de Infração em discussão somente iniciou-se em 2013, na data da formalização do parcelamento em comento o contribuinte estava amparado pela espontaneidade. Neste contexto, deve ser excluído do lançamento os valores já declarados pelo contribuinte em DCTF e em pedido de parcelamento formalizado junto ao fisco.
(e-fls. 632/633 – grifei)

O valor exonerado foi inferior ao limite de alçada, não tendo sido interposto Recurso de Ofício, tratando-se de questão definitiva nestes autos.

Antes mesmo de serem formalmente intimadas desta decisão, o que ocorreu apenas em 18/06/2015 (e-fls. 696/704), as empresas BAHIA STELLA HOTEL LTDA, AGATHA PATRIMONIAL S/A, ANAPURUS PATRIMONIAL LTDA e a pessoa física FÁBIO RAMOS RIBEIRO interpuseram Recurso Voluntário conjunto em 16/06/2015 (e-fls. 649/694), direcionado ao CARF e denominado de “Impugnação ao Auto de Infração” alegando, em síntese:

- (i)** A nulidade da autuação diante **(i.1)** das irregularidades cometidas no procedimento de fiscalização, vez que a empresa autuada não foi intimada da abertura de novo MPF no curso da ação fiscal quando do cancelamento do MPF anterior; **(i.2)** da não identificação dos fatos e documentos que ensejaram a autuação, sustentando que não caberia arbitramento do lucro feito para a apuração do IRPJ e da CSLL.
- (ii)** O descabimento da acusação fiscal de desconsiderar os sócios da pessoa jurídica, vez que não foi baseada em constatação empírica ou técnica, mas tão somente na ausência de capacidade financeira ou econômica dos sócios para constituir uma pessoa jurídica com receita declarada na DIPJ de mais de R\$ 17 milhões. Sustenta que a operação da empresa não demanda aporte significativo de recursos. Da mesma forma sustenta a ausência de grupo econômico de fato como verificado pela fiscalização.
- (iii)** Reitera a inclusão de valores no parcelamento (já reconhecido pela r. decisão recorrida);
- (iv)** A inaplicabilidade da multa qualificada, inexistindo ato ilícito passível de qualificação, e o caráter confiscatório da multa aplicada, devendo ser observada os princípios da vedação ao confisco, do direito de propriedade, da proporcionalidade e da razoabilidade.

(v) Requer a realização de perícia contábil.

Após a resolução de conflito de competência entendendo ser competência deste Colegiado o julgamento do presente recurso (e-fls. 752/755), os autos foram direcionados a esta relatora para inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e merecem ser conhecidos.

Atentando-se especificamente para o presente processo, a fiscalização exige valores de receita declarados em DIPJ que não foram objeto de recolhimento de PIS e COFINS. As Recorrentes não trazem qualquer consideração específica quanto aos valores exigidos na autuação que não tenha sido objeto de julgamento definitivo pela r. decisão recorrida (parcelamento, já reconhecido naquela seara).

As questões invocadas pelas Recorrentes se referem ao debate já travado neste Conselho quanto às nulidades no procedimento e no lançamento, a responsabilidade solidária das empresas, a multa qualificada aplicada e a necessidade de perícia. Com efeito, as razões trazidas pela fiscalização para qualificar a multa e aplicar a responsabilidade solidária nos presentes autos são idênticas às trazidas no processo administrativo n.º 10580.721238/2014-56, no qual foi identificada a omissão de receitas, a existência de grupo econômico de fato e a ausência de capacidade financeira dos sócios da pessoa jurídica. Naquele processo foram lavrados autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em razão da omissão de receita, sendo fruto da mesma ação fiscal do presente processo.

Insta salientar que o Relatório Fiscal das e-fls. 223/232 é o mesmo para os dois processos, constando as razões para a responsabilidade solidária nos itens 6 e 7 (e-fls. 227/230), com fundamento no item 10 (e-fl. 231) e a multa qualificada no item 8 (e-fl. 230/231). Essas mesmas razões foram reproduzidas no relatório fiscal que acompanhou o Auto de Infração complementar, que substituiu o anterior (transcrito no relatório deste voto).

Como já mencionado anteriormente nos presentes autos, aquele processo já foi julgado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, por meio do Acórdão 1402-002.290, em 13/09/2016, por meio do qual foi reduzida a multa qualificada para o percentual de 75%. Vejamos, primeiramente, o teor da ementa daquele julgado, com destaque para as questões relacionadas ao presente processo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

NULIDADE. MPF. O MPF é mecanismo de controle administrativo e nenhuma irregularidade houve em relação ao mandado, uma vez que regularmente emitido e cientificado à Contribuinte.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. É incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa, quando as infrações apuradas estiverem identificadas e os elementos dos autos demonstrarem a que se refere a autuação, dando-lhe suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar sua defesa sem empecilho de qualquer espécie.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. A conversão do julgamento em diligência ou perícia só se revela necessária para elucidar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa. Não se justifica a sua realização quando presentes nos autos elementos suficientes a formar a convicção do julgador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. Realizado o lançamento com a observância de todas as normas legais, cabe ao contribuinte fazer prova da efetividade dos valores contabilizados em seu passivo, devendo suas alegações ser acompanhadas de documentos hábeis e idôneos a demonstrar a verdade dos fatos, do contrário, aplica-se a presunção legal da ocorrência de omissão de receitas, nos termos do artigo 40 da Lei nº 9.430, de 1996 que, por sua natureza “juris tantum”, deve ser infirmada pela parte contrária com provas robustas, o que não se viu nos autos presentes.

OMISSÃO DE RECEITAS. RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS. A conta de “Resultados de Exercícios Futuros”, existente na legislação societária e nas normas contábeis brasileiras e delas extirpadas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009 e pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 1.159, de 13/02/2009, que aprovou o Comunicado Técnico CTG 2000, se prestava a registrar lançamentos relativos a receitas recebidas antecipadamente e cuja competência pertenceria a futuros períodos. Com sua extinção, os saldos existentes até a data de 04/12/2008 deveriam ter sido reclassificados em 05/12/2008 para o grupo do Passivo Não Circulante, em contas representativas de receitas e despesas diferidas. Não tendo sido este o procedimento adotado pela contribuinte e não tendo conseguido comprovar a sua constituição e o seu saldo em aberto, tais valores caracterizam-se como prova direta de receitas mantidas à margem da tributação pela utilização de conta contábil inapropriada, injustificada e improvable.

DESPESAS OPERACIONAIS.DEDUTIBILIDADE. A teor dos artigos 299, 276 e 923, do RIR/1999, as quantias apropriadas às contas de despesas operacionais, para efeito de determinação do Lucro Real, devem, além de satisfazer às condições de necessidade, normalidade e usualidade, sustentarem-se em documentos hábeis, idôneos e contemporâneos aos fatos, situação não verificada nos autos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. REQUISITOS. A utilização de interpostas pessoas (“laranjas”), em geral, visa disfarçar a responsabilidade dos

verdadeiros gestores da empresa frente aos atos por eles praticados. O impacto dessa conduta certamente ocorrerá na fase de execução desta ou de qualquer outra decisão, tanto administrativa como judicial, desfavorável à empresa. Todavia, a sua utilização, de per si, sem que fique demonstrado cabalmente de que forma a conduta teria impedido ou retardado a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou, ainda, seu conhecimento pela autoridade tributária, não leva a qualificação da multa de ofício ao patamar de 150%, ainda mais quando, como nos autos, ficar comprovado que os lançamentos perpetrados pelo Fisco foram feitos à vista dos documentos e escrituração da contribuinte. Multa que se reduz a 75%.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. ARTS. 124, I e 135 DO CTN. Cabível a imputação de solidariedade às pessoas, físicas ou jurídicas, com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Igualmente, e sem prejuízo da primeira imputação, correta a inclusão, como responsável tributário, à pessoa física que, agindo na condição de mandatário, preposto, diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado pratique condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes, como sonegação fiscal e fraude.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. Inexistindo fatos novos a serem apreciados, estendem-se aos lançamentos reflexos o decidido no lançamento matriz. (grifei)

Observem-se que todos os argumentos a serem enfrentados nessa oportunidade foram apreciados por aquela turma julgadora. Adentra-se em cada um deles, verificando eventuais peculiaridades com o presente processo.

I – DAS ALEGAÇÕES DE NULIDADE E O PEDIDO DE PERÍCIA CONTÁBIL

Primeiramente, assim se manifestou aquela turma quanto às nulidades invocadas pelo sujeito passivo, inclusive do Mandado de Procedimento Fiscal e as nulidades invocadas quanto ao suposto cerceamento de defesa, em entendimento aqui reproduzido em conformidade com o art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99:

Tendo em vista as várias nulidades arguidas em preliminares pelos recorrentes, passo a examiná-las precedentemente ao mérito.

De pronto, afasto a preliminar de nulidade da peça acusatória aventada no recurso voluntário, tendo em vista que não se verificam nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, verbis:

“Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Comprovadamente, o Auditor que presidiu o procedimento e seu supervisor são servidores de carreira, integrantes dos quadros da Receita Federal e competentes, no exercício de suas atribuições, para lavrar todos os termos necessários para o correto desempenho de suas funções.

Ora, sendo, os atos e termos, lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, mediante abertura do prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Igualmente foram atendidos os preceitos do artigo 10 do PAF (Decreto nº 70.235, de 1972), ratificando a inexistência da nulidade pretendida, pelo que se indefere o pleito.

Ademais, ao reverso do entendimento dos recorrentes, os dois Relatórios Fiscais, os autos infração, os termos lavrados e a mais de uma dezena de milhar de documentos acostados aos autos permitem uma ampla, detalhada e exaustiva visão daquilo que o Fisco imputou aos autuados e responsabilizados, sem cometimento de qualquer mácula que pudesse afetar o procedimento.

Dentro do mesmo item do RV, os recorrentes pontuam (fls. 11435) que teria havido nulidade nos lançamentos porque "...a base de cálculo [da CSLL e do IRPJ] não são, e, nem podem ser, a receita bruta dos contribuintes", e que, "logo, o arbitramento do lucro não poderia ser composto pela totalidade da receita, ou da movimentação financeira realizada, ou equivocadamente escriturada pelos contribuintes".

Para rematar que, "a suposta receita omitida impõe o dever a autoridade fiscal de realizar o efetivo arbitramento dos lucros com base nos parâmetros legais, para se levar à tributação apenas um percentual da receita tida como imitada, mas nunca a sua integralidade, sob pena de violação aos Arts. 24 da Lei 9249 de 26 de dezembro de 1995 e 288 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999".

Ora, em primeiro lugar, os lançamentos foram perpetrados EXATAMENTE na forma reclamada pelos recorrentes, ou seja, em estrita obediência ao artigos acima referidos, valendo reproduzir o artigo 24, da Lei nº 9.249/1995, aliás, fonte do outro dispositivo invocado (art. 288, do RIR/1999).

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

(...)

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

Significa que, jamais se fez qualquer "arbitramento", como citado pelos recorrentes no RV, ao contrário, como o regime de tributação adotado pela Bahia Stella Hotel Ltda., no ano-calendário de 2010 (exercício/2011), foi o do "lucro real anual" (cf. DIPJ fls. 6137), esta sistemática foi a utilizada corretamente Pelo Fisco na consecução dos lançamentos, em submissão ao art. 24, da Lei nº 9.249/1995, antes reproduzido. Situação que, na forma do § 2º, do mesmo dispositivo, aplica-se ao PIS e à COFINS.

Afasto, pois a nulidade suscitada acerca deste ponto. De outro lado, melhor sorte não socorre os litigantes quando investem sobre um possível cerceamento de defesa.

Sem maiores delongas, basta uma vista d'olhos aos autos para se perceber, sem qualquer dificuldade, que foram dadas aos interessados todas as possibilidades de exercício do contraditório, sem nenhum óbice, expondo seus argumentos e podendo produzir as provas entendidas necessárias, tanto que laboraram amplas e diversificadas impugnações ao longo do processo, contendo centenas de folhas (nº 9888 a 9949 / 9950 a 10141 / 10774 a 11021 e 11050 a 11297), ou seja, puderam expender longos e bem articulados arrazoados em primeiro instância e, neste segundo estágio, mais um recurso composto de 62 folhas.

Diga-se, espaço e oportunidade para o lícito exercício do direito de defesa não faltou. Talvez tenha faltado, sim, a entrega de documentos comprobatórios das alegações feitas nas peças vestibulares e complementares de defesa. Mas este é tema para o mérito. Mais a mais, não restou defesa aos recorrentes que apresentassem novos documentos (cf. requerido na impugnação por diversas vezes), o que demonstra a impropriedade da alegação de cerceamento de defesa. Todavia, mesmo requerido – e não proibido – tais documentos jamais vieram aos autos, não se podendo imputar ou confundir eventual omissão dos interessados com cerceamento de defesa.

Não se olvide, ademais, que o procedimento fiscal iniciou-se em 19/04/2013 (cf. Termo de Início de Fiscalização – fls. 6092/6093) e encerrou-se em 26/11/2014 (Termo de Encerramento – fls. 6135/6136), ou seja, mais de 18 meses, tempo mais que suficiente para que se recolhesse, pesquisasse, procurasse, requisitasse e apresentasse os documentos e registros requeridos pelo Fisco, sem contar as inúmeras oportunidades concedidas (v. fls. 6117/6118/6121/6122/6126/6130/6132) para que a fiscalizada se manifestasse e respondesse as intimações.

Com isso, fulminam-se os argumentos dos recorrentes de que o suposto cerceamento se materializaria pelo indeferimento do pedido de diligência (“o combatido acórdão preteriu o direito de defesa da ora Recorrente, indo de encontro, inclusive, à doutrina pátria e à jurisprudência dominante, sob o simplório e lacônico argumento de que os documentos deveriam estar em posse da Recorrente” (RV – fls. 11479 – negrito no original). Afinal, para que serviria a diligência se não para executar aquilo que deveria ter sido executado, apresentado e respondido pelos interessados durante longos meses de fiscalização e mesmo durante a fase litigiosa, o que, até o momento, inocorreu?

De toda sorte, a diligência pretendida se mostra dispensável posto que presentes nos autos informações que permitem o julgamento.

Finalmente, acerca de eventuais irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) que maculariam os lançamentos e provocariam suas nulidades, a decisão recorrida detalhadamente enfrentou o ponto, posição com a qual concordo e adoto como razões de decidir.

E, adicionalmente, acrescento. Está pacificado o entendimento na jurisprudência administrativa de que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), seja ele de Fiscalização, de Diligência ou Especial, presta-se primordialmente a controle de natureza interna da Receita Federal, embora também permita aos contribuintes aferir se a ação fiscal que se realiza é realmente originária do órgão tributário, se o servidor é da carreira de auditoria, quais são os tributos envolvidos, período, etc.

Ou seja, é regramento administrativo que dá as diretrizes do procedimento a ser levado a efeito, SEM, JAMAIS, suprir a competência legal do servidor responsável pela ação fiscal prevista no artigo 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse contexto, cabe ao Auditor-Fiscal que preside o feito elaborar os termos que entender necessários para o melhor cumprimento do trabalho fixado, sendo tais termos aqueles que iniciam, dão sequência ou encerram a ação fiscal, aí incluídas

eventuais circularizações, pesquisas ou obtenção de dados, bem como o procedimento de requerer, internamente, a conversão de um MPF de Diligência em MPF de Fiscalização, se as circunstâncias e os fatos assim exigirem.

Todavia, como dito, estas ocorrências em nada alteram a competência do servidor, fixada por lei, assim como em nada modifica a presteza e qualidade das informações que devem ser disponibilizadas pelos contribuintes sob procedimento fiscal (de diligência ou de fiscalização), máxime porque a obrigatoriedade de prestar referidas informações e exhibir livros e documentos não advém de simples Portaria (e nem do MPF), mas de norma legal plenamente vigente (RIR/1999, com os fundamentos legais discriminados ao final de cada artigo):

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).

Bem a propósito, jurisprudência do CARF a respeito:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 31/07/1999 a 31/03/2004 Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF se constitui de mero controle administrativo, visando, sobretudo, proporcionar segurança ao contribuinte, não tendo o condão de tornar nulo lançamento corretamente efetuado, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional e o Decreto nº 70.235/72, o que não se permite a uma Portaria. (Acórdão nº 20180670 – Relator Maurício Taveira e Silva)

E, para que não parem dúvidas sobre a competência dos Auditores Fiscais da Receita Federal para diligenciar e fiscalizar os contribuintes, observem-se os seguintes artigos do RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1.999):

Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

§ 1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 911. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Em suma, o MPF não é o meio hábil para se considerar iniciada, continuada ou finalizada uma fiscalização, mas instrumento de controle da RFB e que, disponibilizado ao contribuinte, permite-lhe conhecer detalhes do procedimento que será levado a efeito em seu estabelecimento. Só isso.

É remansosa a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em todas as suas Câmaras, a respeito de nulidades suscitadas em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal, todas improvidas:

PAF MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF – PRORROGAÇÃO – VALIDADE – A competência para execução de fiscalização, delegada através de Mandado de Procedimento Fiscal, não desconhece o princípio da competência vinculada do servidor administrativo e da indisponibilidade dos bens públicos. Continuação de trabalho fiscal com prorrogação feita tempestivamente, por meio eletrônico, é válida nos termos das Portarias do Ministério da Fazenda de nºs 1265/1999, 3007/2001 e 1.468/2003. (Data da Sessão 14/09/2007 Relator Paulo Roberto Cortez –Acórdão nº 10196351). Do mesmo modo: Sexta Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes Acórdão nº 10615259 Data da Sessão 25/01/2006 Relator(a) Luiz Antonio de Paula

MPF NULIDADE DO LANÇAMENTO Comprovado nos autos a emissão regular do MPF bem como do MPF complementar e prorrogações, deve ser afastada a preliminar de nulidade calcada em alegada irregularidade ou inexistência de tais documentos. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei. Igualmente, os Acórdãos nºs 10809653, Relator Cândido Rodrigues Neuber; 10248948, Relator José Raimundo Tosta Santos; 10422515, Relator Antonio Lopo Martinez.

Dito isto, resulta claro que, sendo mero instrumento de controle, NADA TEM A VER, inversamente ao pensar da defesa, com os termos lavrados e emitidos sob a égide do PAF (Decreto nº 70.235, de 1972), posto que tal norma reguladora (com status de lei), “Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências”, conforme consta de seu preâmbulo, enquanto que o MPF, sob a égide da Portaria RFB nº 3.014, de 29/06/2011, vigente à época da ação fiscal (depois substituída pela Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014, em vigência no momento dos lançamentos, mas com o mesmo teor), literalmente “Dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil”.

Pela pertinência com o caso apreciado, veja-se a seguinte decisão do CARF (à época, Conselho de Contribuintes):

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CAUSA DE NULIDADE. A Portaria SRF nº 3.007/2002 é mero ato infralegal destinado à administração de recursos humanos da Secretaria da Receita Federal, não se confundindo, por conseguinte, com norma atributiva de competência. A doutrina é sólida na afirmação de que somente a lei pode definir o círculo de atribuições dos órgãos e dos agentes públicos, vedando-se ao administrador a imposição de restrições ou mesmo a ampliação dos poderes-deveres conferidos pelo legislador. Tampouco a citada Portaria possui natureza procedimental, pois, como é cediço, o procedimento de fiscalização se curva ao Decreto nº 70.235/72, que tem status de lei e vigência preservada por norma legal superveniente, nos termos do artigo 69 da Lei nº 9.784/99. Sendo assim, o Poder Legislativo cuidou sozinho de estabelecer as normas processuais administrativas, sem autorizar o Executivo a imiscuir-se nessa função. Portanto, seja no tocante à competência administrativa, seja no tocante à execução do procedimento em si, não se vislumbra, na espécie, a degradação do grau hierárquico da norma, presente quando a lei, para descongestionar o órgão legislativo, sem regulamentar a

matéria, rebaixa formalmente o seu grau normativo, remetendo a normação dessa mesma matéria ao Poder Executivo (Processo nº 16327.002075/200252 – 3ª Câmara – 1º Conselho de Contribuintes – Sessão em 28/02/2007 – Relator Flávio Franco Corrêa – Acórdão 10322886).

Acresça-se ainda que, ao revés do afirmado pelos recorrentes (fls. 10782), o MPF nº 05.1.01.00201300221 não foi cancelado e estava com plena validade quando da lavratura dos autos de infração, como se vê na reprodução abaixo, com os detalhes principais (pesquisa realizada por este Relator no site da RFB em setembro/2016):

 MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DRF - SALVADOR	
MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 05.1.01.00-2013-00221-5	
CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL	
CNPJ/CPF: 09.327.023/0001-80	
NOME EMPRESARIAL/NOME: BAHIA STELLA HOTEL LTDA	
ENDEREÇO: PRAÇA STELLA MARIS, 200	
BAIRRO: STELLA MARIS	COMPLEMENTO: ANDAR TERREO
MUNICÍPIO: SALVADOR	UF: BA
	CEP: 41.600-211
PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO	
TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES :	
PIS	PERÍODOS : 01/2010 a 12/2010
COFINS	01/2010 a 12/2010
AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL	
MANUEL FERNANDO CORDEIRO DE OLIVEIRA	MATRÍCULAS SIME/SIAPE
DANIEL MEIRA	00010977 / 6148195 SUPERVISÃO
	00020988 / 0126587
DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÕES	
VALIDADE DE PRORROGAÇÃO DOS MPFs	
MPF prorrogado até: 22 de Novembro de 2013.	
MPF prorrogado até: 21 de Março de 2014.	
MPF prorrogado até: 15 de Julho de 2014.	
MPF prorrogado até: 14 de Novembro de 2014.	
O art. 15 da Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014 disciplina que o controle administrativo dos procedimentos fiscais em andamento, efetuados com base em MPF, será efetuado por TDPF.	
PROCEDIMENTO FISCAL ALTERADO EM 27/10/2014	
NATUREZA DA ALTERAÇÃO	
PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO	
TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES INCLUIDOS :	
IRPJ	PERÍODOS : 01/2010 a 12/2010
CSLL	01/2010 a 12/2010
DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÕES	
VALIDADE DE PRORROGAÇÃO	
prorrogado até: 13 de Março de 2015.	

Pelo exposto, rejeito todas as nulidades suscitadas em preliminares. (páginas 32 a 38 do Acórdão 1402-002.290 - grifei)

Uma vez que a origem dos dois processos é a mesma (mesmo procedimento fiscal originário), aplico o entendimento veiculado naquele julgamento para julgar improcedente as alegações de nulidade do procedimento invocadas pelas Recorrentes, bem como quanto aos supostos prejuízos ao contraditório e a ampla defesa.

Acresce-se que, da mesma forma que salientado naquela decisão, a presente autuação igualmente está clara, com a descrição da identificação dos valores de receita na contabilidade e na DIPJ da pessoa jurídica que não foram tributados pelo PIS e a COFINS, inexistindo qualquer nulidade na descrição dos fatos e na qualificação jurídica da questão. Assim, a presente autuação foi lavrada com todos os requisitos legais, previsto no art. 10, do Decreto n.º 70.235/72, devendo ser igualmente afastada a alegação de nulidade de autuação.

II – DA MULTA QUALIFICADA

Adentrando-se no mérito o voto proferido no Acórdão 1402-002.290 igualmente adentrou nas razões trazidas pela fiscalização para agravar a multa, trazidas no item 8 do relatório fiscal dos presentes autos (e-fls. 230/231) no exato teor reproduzido naquela decisão, cujas razões de decidir aqui se adota:

Segundo a Autoridade Fiscal (RF – fls. 6305) [e-fl. 230 do presente processo], a qualificação da multa de multa de ofício, elevando-a 150%, teve a seguinte motivação:

8 – Da Incidência da Multa Qualificada

A multa de ofício está prevista na Lei nº 9.430/96, Art. 44, inciso I, cujo percentual de 75% foi duplicado em função do disposto no §1º do mesmo dispositivo legal, transcritos parcialmente a seguir, tendo em vista que o sujeito passivo praticou atos enquadrados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, abaixo transcrito, caracterizada pela utilização de interpostas pessoas, JAMILTON PINTO VELOSO e GILMA DOS SANTOS PUREZA, conforme descrito item 6.2 e 6.3 acima.

Veja-se que a Autoridade Fiscal, ainda que tenha feito alusão aos três artigos da Lei nº 4.502/1964 (arts. 71, 72 e 73, que cuidam de sonegação, fraude e conluio) na parte final da descrição dos fatos e justificativa da duplicação da penalidade literalmente afirma que esta imposição (de 150%) ocorreu pela prática de atos enquadrados nos três dispositivos citados, “caracterizada pela utilização de interpostas pessoas”.

Ou seja, a motivação para que se aplicasse o art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996 não foi a prática de atos enquadráveis abstratamente nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 (sonegação, fraude ou conluio), MAS, o fato de que tais atos se “caracterizaram pela interposição de pessoas estranhas à sociedade”. Embora entenda que a interposição de pessoas seja um procedimento que merece repúdio e exige investigação de sua motivação e consequências, não me parece que, somente este fato, se outros não foram apontados incisivamente pela Fiscalização no libelo acusatório, possa levar à exasperação da multa.

Na verdade, o que a interposição de pessoas visa, no fundo, é tentar desviar eventual responsabilização tributária do verdadeiro gestor de uma empresa para terceiros, geralmente sem capacidade financeira para tal assunção obrigacional, e, no caso aqui relatado, a situação parece ser exatamente esta.

Todavia, e aí minha divergência com o procedimento fiscal neste aspecto, não vejo como a “interposição de pessoas” ou a utilização de “laranjas” (sem que concreta, incisiva e claramente isso seja demonstrado) contribuiu para “impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou, ainda, a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento”, que é o que exigem os artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 (enquanto o art. 73 simplesmente a eles remete em caso de conluio):

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

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

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

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária

principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

Nesta linha de raciocínio, tivesse o Fisco fundamentado a qualificação da multa pela prática dos atos descritos nas infrações nº 01, 02 e 03 dos autos de infração (omissão de receitas e glosa de despesas), a exasperação teria sustentação. Entretanto, ao vincular a qualificação da pena ao fato de que os atos, enquadráveis nos artigos da Lei nº 4.502/1964, subsumiram-se à “utilização de interpostas pessoas, JAMILTON PINTO VELOSO e GILMA DOS SANTOS PUREZA”, não vejo como tal imputação possa prevalecer.

A respeito e adotando subsidiariamente como razões de decidir, transcrevo voto do I. Conselheiro Presidente desta 2ª Turma da 4ª Câmara, Leonardo de Andrade Couto (Acórdão nº 1402002.178 – sessão de 03/05/2016), que bem sintetiza o tema:

“Não há descrição precisa nem elementos de prova no Termo de Verificação que indiquem com precisão a natureza de tal esquema fraudulento.

A Fiscalização chega a afirmar que: “A figura do “laranja” de per se é motivo para a representação penal, pois sempre representa sonegação fiscal entre outros ilícitos...”

Nessa linha, o entendimento do Fisco caminha por entender pela ocorrência da conduta fraudulenta quando utilizada interposta pessoa, independentemente da irregularidade apurada. Não posso concordar com tal posicionamento.

Ratificando que não foi perfeitamente identificado o suposto esquema fraudulento do qual a recorrente teria se beneficiado, mesmo que, por hipótese, for demonstrada a utilização de interpostas pessoas, ainda assim a qualificação da multa não se justificaria.

Para tal, deveria ser comprovada a vinculação direta com alguma das disposições contidas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64. A utilização do laranja, em geral, visa disfarçar a responsabilidade dos verdadeiros gestores da empresa frente aos atos por eles praticados. O impacto dessa conduta certamente ocorrerá na fase de execução desta ou de qualquer outra decisão, tanto administrativa como judicial, desfavorável à empresa.

Mas, quanto aos dispositivos da Lei nº 4.502/64 supra mencionados, não ficou demonstrado de que forma a conduta teria impedido ou retardado a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou ainda seu conhecimento pela autoridade tributária.

É ilustrativo quanto a esse ponto o fato de a autuação ter se valido exclusivamente das informações contidas na DIPJ, ou seja, receitas declaradas pela pessoa jurídica. (...)

No Acórdão 10322.706, proferido na antiga 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, com voto condutor do ilustre Conselheiro FLÁVIO FRANCO CORREA, a questão foi analisada com precisão:

“...Assim, não há relação de causa e efeito, pois a conduta dolosa prevista nos tipos dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, só é juridicamente relevante quando provoca alteração do resultado, a teor do artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996. Sim, é preciso compreender que a norma

frequentemente não está toda ela contida numa única lei. É o que se vê, no presente exame, pois o preceito primário, que prevê a conduta proibida, reside nos artigos aludidos da Lei nº 4.502, de 1964, mas a punição do agente requer a produção de um resultado juridicamente desvalorado, que é a supressão ou a redução do tributo que é a supressão ou a redução do tributo, consoante a redação do preceito secundário, inscrito no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996...”.

Sendo assim, divirjo do entendimento da autoridade lançadora e da decisão recorrida no que se refere à ocorrência do dolo e manifesto-me pela exclusão da multa qualificada”.

Mais a mais, os lançamentos perpetrados fizeram-se à vista dos livros e documentos da autuada, sem qualquer impedimento ou ocultamento Nada foi “escondido” nem “omitido” à Autoridade Fiscal que pôde, sem embaraço ou dificuldade, examinar a escrituração e documentos da empresa.

Claro, há infrações (por isso os lançamentos de ofício), mas só isso, sem a confirmação de dolo, ainda mais quando a maior parte dos lançamentos se assenta em presunções legais, que são permitidas nesta seara, mas não o são no aspecto penal, afinal “fraude não se presume” (cf. Acórdão nº 10419.855, do Primeiro Conselho de Contribuintes, Quarta Câmara), a exasperação da multa não se sustenta.

No mesmo caminho, os seguintes Acórdãos do CAREF:

MULTA QUALIFICADA. A aplicação da multa qualificada pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude (ART. 150, § 40 do CTN), não sendo autorizado ao Fisco impô-la quando a verificação do ilícito emerge de dados e elementos apurados dentro da contabilidade do sujeito passivo ou em face de informes que este possa apresentar não somente ao Fisco Federal mas aos Fiscos Estadual e Municipal.

IRPJ OMISSÃO DE RECEITAS MULTA AGRAVADA A aplicação da multa agravada ou qualificada depende da comprovação específica do dolo, sendo certo que quando a Fiscalização apura a omissão em base da escrituração do sujeito passivo e de demais elementos por ele fornecidos não há como se penalizá-lo pela multa de lançamento de ofício excedente ao percentual de 75%.

E, para fechar, mais recentemente, em sessão de 04 de fevereiro de 2016, a 1ª Turma da CSRF decidiu (Ac. 9101002.231):

MULTA QUALIFICADA. Inexiste a sonegação tipificada nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, quando o sujeito passivo dá conhecimento à autoridade fazendária, por meio da DIPJ, do que está sendo exigido no lançamento de ofício.

Dizendo mais claramente, se a fiscalizada disponibilizou ao Fisco os documentos, notas fiscais, contratos, livros, e este os utilizou para perpetrar os lançamentos, é lícito entender não ter havido, por parte da contribuinte, qualquer ato no sentido de “impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária” ou, “impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento”, como afirma o texto legal.

Ao revés, como aflora dos autos, os documentos estavam expostos à auditoria do Fisco, como efetivamente ocorreu, não havendo nada “escondido”, por meio de quaisquer subterfúgios, mas, somente, a contabilização equivocada (se proposital ou

não, impossível saber-se neste momento) de valores e que levaram à sua tributação mediante lançamento de ofício realizado.

Finalizando, transcrevo excertos do voto exarado no Acórdão nº 130200.305, da 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária do CARF, em sessão de 08/07/2010, Relatoria do DF Conselheiro Irineu Bianchi, bem aplicáveis à espécie e aqui igualmente adotados como razões de decidir:

“Não concordo com o entendimento firmado pela autoridade fiscal porquanto a fiscalização constatou e registrou que todas as operações: emissão de nota fiscal de faturamento, de cancelamento, de nova nota fiscal de faturamento e de simples remessa parcelada das mercadorias e, inclusive os valores correspondentes aos pagamentos das mesmas mercadorias, objetos de financiamento bancário foram regularmente escrituradas. A escrituração fiscal e contábil de todas as etapas das transações realizadas demonstra que não houve qualquer intenção de ocultar as operações mercantis realizadas e, a bem da verdade, foram cumpridas todas as obrigações acessórias correspondentes as emissões de notas fiscais na forma estabelecida no RIPI e no SINIEF.

Nestas condições, não vislumbro a prática de sonegação, fraude ou conluio, na forma estabelecida nos artigos 71 a 73, da Lei nº 4.502/64 e, por consequência, não encontro suporte para a aplicação da multa qualificada”.

E, para fechar, mais recentemente, em sessão de 04 de fevereiro de 2016, a 1ª Turma da CSRF decidiu (Ac. 9101002.231):

MULTA QUALIFICADA. Inexiste a sonegação tipificada nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, quando o sujeito passivo dá conhecimento à autoridade fazendária, por meio da DIPJ, do que está sendo exigido no lançamento de ofício.

Portanto, não vejo como prosperar a exasperação da penalidade, devendo a multa de ofício elevada a 150% ser reduzida para a multa de ofício normal de 75%. (páginas 53 a 56 do Acórdão 1402-002.290 - grifei)

Nesse exato sentido foi o entendimento desta turma no Acórdão 3402-006.745, que divergiu tão somente quanto a presença, ou não, naquele caso concreto, da existência da comprovação do dolo. No presente caso, o voto acima transcrito evidenciou com clareza a ausência do enquadramento em uma das hipóteses para a aplicação da multa qualificada, que cabe ser afastada de modo a aplicar o percentual de 75%.

Cumpra apenas acrescentar que a autuação sob análise no presente processo foi lavrada considerando informações prestadas pela empresa em sua contabilidade e na própria DIPJ por ela apresentada, não sendo evidenciado quaisquer dos intuitos dolosos necessários para a qualificação da multa.

Nesse sentido, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário neste ponto para afastar a multa qualificada aplicada, a ser reestabelecida no patamar de 75%.

III – DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E AS ACUSAÇÕES DE INTERPOSIÇÕES DE PESSOAS

Atentando-se para o item 10 do Relatório Fiscal, observa-se que as pessoas físicas e jurídicas foram imputadas como responsáveis solidários com fulcro nos artigos 135, III, e 124 do CTN. Vejamos os termos do relatório fiscal:

10 – SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Considerando os fatos acima relatados, com base no artigo 124, e, por tratar-se, também, de pessoa física, proprietário de fato da empresa fiscalizada, também o artigo 135, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, do Código tributário Nacional, são considerados como sujeitos passivos solidários os contribuintes abaixo, aos quais será dada ciência e entregue cópia deste relatório e de todo procedimento fiscal e seus anexos.

- FABIO RAMOS RIBEIRO – CPF Nº 568.723.645-72

- AGATHA PATRIMONIAL S/A - CNPJ 07.596.615/0001-71

- ANAPURUS PATRIMONIAL S/A, CNPJ 10.930.448/0001-68 (e-fl. 231)

Primeiramente, quanto à pessoa física FABIO RAMOS RIBEIRO enquadrado como administrador de fato da pessoa jurídica BAHIA STELLA, assim se manifestou o Acórdão 1402-002.290:

DA INTERPOSIÇÃO DE OUTRAS PESSOAS

Conforme o Fisco, a interposição de pessoas ("laranjas") caracterizou-se pelos fatos descritos no RF (fls. 6302/6304) [e-fls. 227/229 dos presentes autos]:

Verifica-se que os sócios da pessoa jurídica BAHIA STELLA HOTEL LTDA, JAMILTON PINTO VELOSO e JILMA DOS SANTOS PUREZA não têm capacidade financeira ou econômica para constituir uma empresa desse porte, cuja receita declarada no ano-calendário de 2010 foi de R\$ 17.504.849,35. As declarações do imposto de renda de pessoa física desses sócios, anteriores e posteriores à constituição da empresa não apresentam valores de rendimentos ou declaração de bens, apenas o valor da participação societária de cada um, como pode ser verificado nas declarações apresentadas, cópias e extratos anexos. Os sócios não possuem movimentação financeira em contas bancárias e JAMILTON PINTO VELOSO afirmou que integralizou sua participação no capital da empresa, inusitadamente, em espécie, e que não se envolve na administração da empresa, o que lhe competiria pelo Contrato Social, na qual tem uma participação de 90%. A administração contudo é exercida por FABIO RAMOS RIBEIRO, CPF 568.723.64572, conforme Termo de Declaração anexo.

Na sequência, a Autoridade autuante definiu que o verdadeiro sócio (ou pelo menos um dos sócios), era Fábio Ramos Ribeiro, que, "além de ser o administrador da empresa, segundo resposta a termo de intimação, quando foi apresentado até uma cópia de contrato de prestação de serviço de administrador, é, também, portador de procuração que lhe outorga amplos e irrestritos poderes para movimentar os recursos da empresa, cópias anexas, o que lhe permite agir como o verdadeiro dono da empresa. Haja vista também o contraste entre as informações constantes das declarações do imposto de renda da pessoa física dos sócios formais JAMILTON PINTO VELOSO e GILMA DOS SANTOS PUREZA e as do sócio ou dono de fato FABIO RAMOS RIBEIRO, (DIRPFs anexas), enquanto os primeiros informam como domicílios endereços na periferia da cidade, esse último tem domicílio em zona nobre, o mesmo contraste verifica-se entre as declarações de bens e os rendimentos declarados".

Mais: "Verifica-se também que no histórico dos diversos lançamentos da conta EMPRÉSTIMO SÓCIO, planilhas 1 e 1A, acima mencionadas, o nome de Fabio Ramos Ribeiro é repetidamente mencionado, nas operações efetuadas".

Para concluir que, "pelos fatos e circunstâncias descritos acima, conclui-se que FABIO RAMOS RIBEIRO, CPF 568.723.64572, configura-se como o dono, ou um dos donos, de fato, da pessoa jurídica BAHIA STELLA HOTEL LTDA, CNPJ

09.327.023/000180, o qual deve ser responsabilizado também, solidariamente, pelas infrações constatadas e o crédito tributário apurado, porque os sócios de direito caracterizam-se, apenas, como pessoas interpostas, utilizadas como um meio de frustrar a garantia do crédito tributário".

A leitura de todos os documentos componentes do presente processo levam à ratificação do pensamento da Fiscalização. De fato, a diferença econômica existente entre os sócios tidos como "de direito" e o sócio imputado pelo Fisco como "de fato", é notória e incontestável, bastando ver suas respectivas Declarações de Imposto de Renda Pessoas Físicas juntadas aos autos.

Ademais, o grande volume do numerário que transitou pela conta nominada pela própria recorrente como " EMPRÉSTIMO SÓCIO, planilhas 1 e 1A," vem complementar o raciocínio desenvolvido pelo Fisco.

Junte-se a isso, o fato igualmente incontestado de que Fábio é sócio da holding Anapurus, que, por sua vez, é controladora da empresa Agatha, proprietária do imóvel no qual a recorrente exerce suas atividades, e tem-se o cenário de que o imputado seria muito mais que "só" o administrador profissional da empresa, como alegado no recurso, tudo concorrendo para solidificar a tese da Fiscalização de que sua participação seria, mesmo, de sócio da autuada, afastando, portanto, os "sócios" de direito JAMILTON PINTO VELOSO e GILMA DOS SANTOS PUREZA do pólo passivo, pelos motivos expostos.

Quanto ao reclamo da defesa de que o fato de Fábio residir em local nobre de Salvador e os "sócios" Jamilton e Gilma em locais afastados não teriam relevância, é certo que tais pressupostos, enquanto tomados isoladamente podem não ter importância, porém quando se analisam quadros societários de empresas, é, no mínimo, óbvio, que pessoas com grande capacidade financeira (por isso empreendedores) residam em locais estratificadamente mais elevados socialmente (por essa razão, mais caros os imóveis ali construídos), invistam e participem dos riscos empresariais inerentes a tais atividades, que cidadãos não tão abastados economicamente e que, por isso mesmo moram em bairros e regiões mais simples, mais populares e mais modestos . Ou seja, este fato, tomado no contexto presente nos autos, tem relevância, sim, e é MAIS uma variável a comprovar que Fábio tem condições de ser sócio da empresa recorrente (embora formalmente seu nome não apareça) e, de outro lado, dificilmente, se não impossível, Jamilton e Gilma teriam este perfil, mais ainda quando se vê no Contrato Social da recorrente que o primeiro teria integralizado suas quotas em "moeda corrente" e no valor de R\$ 900.000,00 (Termo às fls. 6124 reprodução parcial abaixo):

TERMO DE DECLARAÇÃO	
CONTEXTO	
No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, com base nas disposições contidas nos artigos 904, 910, 911, e 927 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 e demais dispositivos legais correlacionadas, tomo por termo as declarações do Sr. JAMILTON PINTO VELOSO, CPF 671.131.505-78, sócio da empresa, acima identificada, o qual declarou que, de acordo com o contrato social de constituição da pessoa jurídica BAHIA STELLA HOTEL LTDA, CNPJ 09.327.023/0001-80, em 03 de dezembro de 2007, conforme registro na JUCEB em 17/12/2007, integralizou sua participação na sociedade desta empresa no valor de CR\$ 900.000,00 (novecentos mil reais), em dinheiro, montante que conseguiu poupar oriundo de diversos negócios lícitos; declara que não possui nenhum outro bem ou patrimônio além de sua participação na empresa BAHIA STELLA HOTEL, da qual recebe esporadicamente rendimentos; que não exerce nenhuma atividade na empresa, e que esta é administrada pelo Sr. FÁBIO RAMOS RIBEIRO, CPF	

Por todos os argumentos, ratifico o procedimento fiscal neste aspecto. (páginas 51 a 53 do Acórdão 1402-002.290 - grifei)

Com efeito, os elementos trazidos pela fiscalização evidenciam que quem efetivamente atuava como sócio da pessoa jurídica, inclusive recebendo valores a título de “empréstimo” era o Sr. Fábio Ramos Ribeiro, administrador da empresa para o qual era ocultada sua condição de sócio. As pessoas físicas identificadas como sócias do empreendimento não possuem qualquer renda ou patrimônio declarado na RFB.

Ora, em conformidade com o entendimento fixado em sede de recurso repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso especial n.º 1.101.728, a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, a responsabilidade solidária prevista no art. 135, III, do CTN:

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** (EREsp 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. (REsp 1101728/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11/03/2009, DJe 23/03/2009 - grifei)

Como se depreende do julgado, para a aplicação do art. 135, III, do CTN necessária a demonstração de uma conduta dolosa do agente (no caso, dos sócios gerentes) com excesso de poderes ou infração à lei. Isso porque esse dispositivo traz a hipótese de responsabilidade pessoal apenas quando demonstrada alguma atitude dolosa contrária à lei de pessoas relacionadas à pessoa jurídica:

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.

A aplicação desta hipótese de responsabilidade depende, portanto, da imputação de um ilícito que tenha sido cometido pela pessoa física, com dolo ou fraude. Esse é o entendimento que se depreende do referido julgado repetitivo, como se denota das manifestações posteriores proferidas no âmbito das primeira e segunda turmas do Superior Tribunal de Justiça:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL CONTRA SÓCIO DA PESSOA

JURÍDICA ORIGINALMENTE EXECUTADA. AUSÊNCIA DE ILÍCITO ATRIBUÍVEL AO SÓCIO, A FIM DE LHE IMPOR RESPONSABILIDADE PELAS DÍVIDAS DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA. INCLUSÃO ILEGÍTIMA DE TERCEIRO NA CDA. **SIMPLES INADIMPLÊNCIA QUE NÃO EQUIVALE AOS ILÍCITOS PREVISTOS NO ART. 135 DO CTN.** SÚMULA 430 DO STJ. REEXAME DE FATOS E PROVAS. INVIABILIDADE DIANTE DO ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO. 1. **Diante da comprovação da ausência de dolo do Sócio-Gestor, foi afastada a sua responsabilidade por dívidas tributárias da pessoa jurídica, impondo-se rejeitar a tese de ofensa ao art. 535 do CPC,** que se funda na omissão do Tribunal de Origem por deixar de se manifestar expressamente sobre a presunção de certeza e liquidez de que goza a Certidão da Dívida Ativa, a teor do art. 204 do CTN, porquanto irrelevante na hipótese em análise. 2. Conforme se depreende da Súmula 430 do STJ, o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do Sócio-Gerente. 3. No caso destes autos, esclareça-se, é inaplicável a orientação firmada sob o rito do art. 543-C do CPC no acórdão do REsp. 1.104.900/ES, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJe 10.4.2009 - de que, se o nome do sócio consta da CDA, a ele incumbe o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN -, **porque no caso sob análise se considerou ilegítima a própria inclusão o Sócio na CDA, dada a ausência de ilícito atribuível à pessoa física, a fim de impor-lhe responsabilidade pelas dívidas da pessoa jurídica.** 4. E pontue-se, por fim, que reexaminar os autos para concluir que **a parte ora Recorrida não teria demonstrado a inocorrência de ilícito, nos termos do art. 135 do CTN,** é medida inviável no âmbito do Recurso Especial, a teor da orientação firmada na Súmula 7 do STJ. 5. Agravo Regimental desprovido." (AgRg no REsp 1268688/DF, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/06/2016, DJe 29/06/2016 - grifei)

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DO SÓCIO. VIOLAÇÃO DO ART. 135 DO CTN NÃO CARACTERIZADA. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RESP 1.101.728/SP. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. VERIFICAÇÃO. SÚMULA 07/STJ. 1. **Somente a existência de dolo no inadimplemento da obrigação configura infração legal necessária à efetivação da responsabilidade do sócio. REsp 1.101.728/SP, da relatoria do Min. Teori Zavascki, representativo de controvérsia** (art. 543-C do CPC). 2. A alegada dissolução irregular da sociedade foi expressamente rechaçada pelo acórdão a quo, sendo certo que o alcance de entendimento diverso demandaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos, o que é vedado em sede de recurso especial, ante o enunciado sumular 07/STJ. 3. Ademais, a mera devolução do aviso de recebimento sem cumprimento não basta, por si só, à caracterização de que a sociedade foi irregularmente dissolvida. Precedentes. Agravo regimental improvido. (AgRg no Ag 1314562/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/12/2010, DJe 04/02/2011)

Atentando-se para o presente caso, vislumbra-se que a fiscalização aplicou a responsabilidade solidária prevista no referido artigo se respaldando em conduta fraudulenta do sócio oculto, que efetivamente se beneficiava das operações e administrava as atividades hoteleiras da pessoa jurídica, ainda que de forma oculta e sem demonstrar seu vínculo efetivo com a pessoa jurídica e sem incorrer com os riscos do negócio.

Assim, restam cumpridos os requisitos para a responsabilidade solidária no presente caso da pessoa física FÁBIO RAMOS RIBEIRO. Nesse sentido se manifestou o Acórdão 1402-002.290, para quem igualmente haveriam as hipóteses do art. 124 do CTN para a responsabilidade das pessoas jurídicas:

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE FÁBIO RAMOS RIBEIRO, AGATHA PATRIMONIAL S/A e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A

A responsabilização do Sr. FÁBIO RAMOS RIBEIRO está amparada nos arts. 124, inciso I e 135 da Lei nº 5.172, de 1966 CTN; as referentes às empresas AGATHA PATRIMONIAL S.A. e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A foram feitas ao amparo do art. 124, inciso I, do mesmo CTN.

Princípio pela imputação feita a Fábio Ramos Ribeiro.

Como dito atrás, se para fins de qualificação da multa de ofício entendi que a interposição de pessoas como sócias de direito da autuada (“laranjas”) não levaria à exasperação da penalidade, pelos motivos já expostos alhures, neste tópico, que cuida da imputação de responsabilidade a sócios de fato ou administradores da recorrente, minhas considerações são outras.

Passo aos fatos.

1. Que o imputado Fábio participava de outra empresa (Anapurus) como sócio, é incontestado.

2. Que esta empresa, Anapurus, uma holding, era detentora de 100% do capital de outra holding patrimonial (Agatha) também não existem dúvidas.

3. Que esta última não só é a proprietária do imóvel no qual a recorrente exerce sua atividade operacional como a ela forneceu toda estrutura necessária para o funcionamento por trinta meses, igualmente é fora de dúvidas.

4. E que a esta empresa constam pagamentos vultosos no ano de 2010, também não há reparos.

Pois bem, o liame de todas estas informações (muito claramente definidas pelo Fisco), mostra o entrelaçamento da Agatha, controlada integral de Anapurus que, por sua vez, tinha como um dos sócios, Fábio. Todos, indistintamente, por ação ou omissão, contribuindo para que duas pessoas sem condições financeiras, econômicas ou técnicas (tanto que não “administravam” a empresa da qual eram “sócias” e na qual “investiram um milhão de reais em espécie”) fossem nela colocadas, na verdade, como interpostas pessoas (“laranjas”) possibilitando a Agatha, a Anapurus e a Fábio Ramos Ribeiro manterem-se ocultos e usufruindo das vantagens que um negócio empresarial pode trazer, sem correr os riscos que este mesmo negócio pode apresentar. Em suma, apesar de não figurar oficialmente como sócias da autuada, as empresas AGATHA PATRIMONIAL S.A. e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A estiveram envolvidas sistematicamente nas atividades da BAHIA STELLA HOTEL, quer seja no fornecimento de toda estrutura necessária para o seu funcionamento, sem contrapartida oficial no período mínimo de 30 meses carência conforme contrato quer seja através de seu controle operacional, sendo que, todos os envolvidos AGATHA, ANAPURUS E FÁBIO – ao contrário dos sócios constantes do contrato social beneficiaram-se das atividades desenvolvidas pela entidade, com o recebimento de recursos financeiros substanciais frequentes e sem causa comprovada.

Porque, na exata medida em que a responsabilidade prevista no artigo 124, I, do CTN, exige interesse comum na situação que constitua o fato gerador, é necessário que todos os solidários encontrem-se no mesmo patamar e aptos, nas mesmas condições de usufruir dos resultados obtidos. É o que se vê nos autos.

Neste caminhar, evidente a existência de estreita vinculação entre eles (Agatha é controlada integralmente por Anapurus que é controlada totalmente por Fábio e por Alexandro Ramos Ribeiro, provavelmente membro da mesma família), de modo que

estampada a situação abstrata prevista no artigo 124, ou seja, "pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal".

Veja-se a dicção do citado dispositivo:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Com isso, correto o enquadramento no artigo 124, I, do Estatuto Tributário. Lembre-se, ainda, que o art. 124 do CTN, ao determinar que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal não exige o exercício de qualquer atividade de gestão, bastando o dito "interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal".

Por outro lado, quanto ao responsável FÁBIO RAMOS RIBEIRO, além do art. 124, I, do CTN, tendo em vista as atividades de gerência exercidas no período da autuação, com violação à legislação vigente e ao contrato social (quando lançou mão de interpostas pessoas na constituição da sociedade), a responsabilidade solidária também encontra previsão no art. 135 do CTN.

Mantenho a imputação a Fábio Ramos Ribeiro e às duas pessoas jurídicas citadas (Anapurus e Agatha), com base no artigo 124, I, do Estatuto Tributário. De outro giro, houve a inclusão do administrador Fabio como pessoalmente responsável pelo crédito tributário correspondentes a obrigações resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (artigo 135, do CTN):

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

[...]

II. os mandatários, prepostos e empregados;

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

Como exaustivamente se vê nos autos, inexistem dúvidas de que o imputado, Fábio, era o administrador pleno, máximo e único da empresa, gerindo-a com AMPLOS poderes, como atestam a procuração juntada aos autos (fls. 9789) e a ficha cadastral do Banco do Brasil S/A (fls. 6232), dentre outros documentos, o que, na mais simples das hipóteses, levou a assumir a responsabilidade pelos atos derivados de sua gestão, sejam eles os positivos, sejam aqueles com conotação negativa, posto que à frente da empresa.

Portanto, correta a imputação de responsabilidade a Fábio Ramos Ribeiro com fulcro no artigo 135, do Códex. Por fim, quando à existência de "grupo econômico" feita pelo Fisco e rebatida veementemente pela defesa, socorro-me de decisão prolatada no âmbito do STJ:

"para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico" (REsp 834044/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, 1ª Turma, julgado em 11/11/2008, DJe 15/12/2008).

Pois bem, todo o procedimento havido, desde a interposição de terceiros (“laranjas”), como as irregularidades detectadas pelo Fisco, com a lavratura dos autos de infração aqui discutidos, só seria possível se, de forma una e conjugada, as ações fossem realizadas com conhecimento, anuência e comando unificado e conjunto da controlada (Agatha), da sua controladora (Anapurus) e dos controladores desta, pelo menos na parte que toca ao imputado Fábio.

Conforme manifestação do STJ:

“A responsabilidade tributária (cujo principal escopo é facilitar o cumprimento da prestação pecuniária devida ao Fisco) tanto pode advir da prática de atos ilícitos (artigos 134, 135 e 137, do CTN), como também da realização de atos lícitos (artigos 129 ao 133, do CTN), sendo certo, contudo, que a sua instituição reclama o atendimento dos requisitos impostos pelo Codex Tributário, quais sejam: (i) a existência de previsão legal; (ii) a consideração do regime jurídico do contribuinte para fins de aferição da prestação pecuniária devida; e (iii) a existência de “vínculo jurídico entre o contribuinte e o responsável que permita a este cumprir sua função de auxiliar do Fisco no recebimento da dívida do contribuinte, sem ter seu patrimônio comprometido” (Octávio Bulcão Nascimento, in “Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho”, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2007, pág. 818) (REsp 719350 / SC. Primeira Turma. Ministro Relator: Luiz Fux. DJe: 21/02/2011)”.

Diante do assentado e com suporte nos documentos constantes do processo, dos fatos apurados pelo Fisco no curso da ação fiscal e nos dispositivos legais acima transcritos, utilizados pela Autoridade Fiscal para a responsabilização questionada, incontestável que os imputados beneficiaram-se das transferências financeiras efetuadas pela autuada, de forma continuada, sem apresentar a comprovação da sua causa, configurando o seu interesse na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, de modo que a responsabilidade tributária atribuída aos recorrentes decorrem de expressa determinação legal e não pode ser afastada.

Neste sentido, VOTO POR MANTER a responsabilização apontada pelo Fisco e NEGÓCIO PROVIMENTO ao recurso (páginas 57 a 60 do Acórdão 1402-002.290 - grifei)

Contudo, ainda que os elementos trazidos tenham sido suficientes para a manutenção no polo passivo da pessoa física FÁBIO RAMOS RIBEIRO, especificamente quanto ao art. 124, I, do CTN, não coaduna com o entendimento externado no acórdão para manter as pessoas jurídicas AGATHA PATRIMONIAL S.A. e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A.

Como delineado pela doutrina pátria, o dispositivo legal em questão consagra a chamada solidariedade de fato, quando duas ou mais pessoas realizam o mesmo fato gerador, possuindo, por conseguinte, interesse comum nessa situação. Na certa lição da Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio, em manifestação doutrinária sobre o art. 124, I, do CTN:

(...) a expressão “interesse comum” não pode ser tomada como interesse econômico ou social. **É fundamental que exista interesse jurídico comum que ocorre a partir de direito e deveres idênticos, entre pessoas situadas no mesmo pólo da relação jurídica. Em outras palavras, as pessoas que se encontram no mesmo pólo da regra**

matriz de incidência ocupam a posição de contribuintes e não de responsáveis tributários.¹ (grifei)

São igualmente claras as lições de Renato Lopes Becho em relevante estudo sobre o tema da responsabilidade tributária dos sócios, trazendo inclusive um exemplo da solidariedade de fato:

Que é ter interesse comum no fato gerador? Parece-me ser quando há mais de uma pessoa ocupando o mesmo pólo da relação jurídica (agora não de natureza tributária). Especifiquemos melhor. **Há situações econômicas em que mais de uma pessoa ocupa uma mesma posição em relação a outras. É o que ocorre na copropriedade. Quando houver mais de um proprietário (contribuinte), haverá solidariedade entre eles.**² (grifei)

Assim, para o enquadramento na regra do art. 124, I, do CTN, necessário que a fiscalização comprove a realização conjunta do fato gerador pelo autuado e correspondentes solidários, com uma verdadeira atuação negocial conjunta. Não basta, portanto, que seja verificado um mero interesse econômico no fato gerador³, mas sim um vínculo jurídico que implica na realização conjunta do fato descrito na lei (da hipótese tributária) por duas ou mais pessoas.

Nesse sentido são as manifestações deste E. Conselho, como se depreende, a título exemplificativo, dos julgamentos da Câmara Superior, da 1ª Seção e desta Douta Turma:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Exercício: 2003, 2004 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. CABIMENTO. **Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da autuada, como estabeleceram entre ela e outras empresas de sua titularidade atuação negocial conjunta.** (...) Recurso Especial do Procurador Provido. Recurso Especial do Contribuinte Negado. (Número do Processo 10680.015517/2008-19 Data da Sessão 14/06/2016 Relatora Adriana Gomes Rego Acórdão n.º 9101-002.349 - grifei)

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. NÃO DEMONSTRAÇÃO. **A imputação de responsabilidade, com suporte no inciso I do art. 124 do CTN, é imprescindível se demonstre o interesse comum dos envolvidos na situação constitutiva do fato gerador.** (...). (Número do Processo

¹ SAMPAIO, Júnia Roberta Gouveia. A responsabilidade tributária nos grupos econômicos. In: MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito; MURICI Gustavo Lanna; RODRIGUES, Raphael Silva (Orgs.). O cinquentenário do código tributário nacional. v. 1. Belo Horizonte: D'Plácido, 2017. p. 584

² BECHO, Renato Lopes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios tem Fundamento Legal? RDDT 182, p.107, novembro/2010.

³ "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 - grifei)

11516.723668/2013-68 Data da Sessão 09/08/2016 Relator Helio Eduardo de Paiva Araújo Nº Acórdão 1301-002.096 - grifei)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI Período de apuração: 01/07/2010 a 06/02/2012 (...) **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA O interesse comum indicado no artigo 124, I do CTN, que obriga solidariamente as pessoas, não decorre do interesse econômico no resultado, assim entendido o proveito da situação que constitui o fato gerador, mas sim da solidariedade jurídica, que decorre da realização conjunta da situação que constitui o fato gerador.** (...) Recursos voluntários e de ofício negados. (Número do Processo 10314.727087/2014-90 Data da Sessão 26/04/2016 Relator Jorge Olmiro Lock Freire Nº Acórdão 3402-003.010 - grifei)

Atentando-se para o caso em tela, vislumbra-se que a fiscalização buscou comprovar a existência de interesse comum especificamente quanto à empresa AGATHA PATRIMONIAL S/A, buscando demonstrar que essa pessoa jurídica era uma sócia de fato da BAHIA STELLA, com pagamentos sem justificativa entre as empresas e a realização do mesmo objeto social. Assim consta no relatório fiscal, referendado no acórdão 1402-002.290 acima transcrito:

Por outro lado, BAHIA STELLA HOTEL LTDA é dependente e controlada, de fato, por AGATHA PATRIMONIAL S/A porque o imóvel no qual se localiza e exerce suas atividades de hotelaria, bem como, suas instalações, são de propriedade da empresa AGATHA PATRIMONIAL S/A, adquiridos de MAR ATLANTICO ADMINISTRAÇÃO LTDA, CNPJ/Nº 05.486.528/000-36, por DAÇÃO EM PAGAMENTO de dívida no valor de R\$ 1.520.000,00, conforme registro e averbação no Cartório do 7º Ofício do Registro de Imóveis e Hipotecas – Salvador-Bahia, cópia de certidão anexa.

Haja vista também que, durante o ano-calendário de 2010, o contribuinte BAHIA STELLA HOTEL, fez diversos pagamentos a AGATHA PATRIMONIAL S/A, conforme descrito no item 1.4, acima, caracterizados como pagamentos sem causa.

Concluindo, todos os indícios aqui apresentados evidenciam que se trata de um grupo econômico, **onde as empresas estão claramente interligadas, cujas atividades são idênticas ou assemelhadas, conforme pode ser verificado pelos contratos sociais e alterações de cada uma delas,** cópias anexas. (e-fls. 229/230 - grifei)

Com isso, a fiscalização trouxe elementos para demonstrar que a empresa AGATHA PATRIMONIAL S/A teria interesse econômico nas operações da BAHIA STELLA. Contudo, não foi demonstrada a ocorrência do fato gerador de forma conjunta (aferrir receita), ou algum esquema para a realização conjunta da situação que constitui o fato gerador. Ainda que possa ser admitida como um grupo econômico, no presente caso, as pessoas jurídicas não realizaram o fato gerador de forma conjunta. A fiscalização não demonstrou de que forma os fatos geradores do PIS e da COFINS objeto da presente autuação (aferrir receita) seriam atribuíveis à empresa AGATHA PATRIMONIAL S/A. Nem mesmo à ANAPURUS PATRIMONIAL S/A, apenas mencionada no relato fiscal como integrante do grupo econômico da AGATHA PATRIMONIAL S/A:

Além da pessoa física FABIO RAMOS RIBEIRO, acima mencionada, que como procurador detém amplos e irrestritos poderes para gerir os recursos da empresa BAHIA STELLA HOTEL, verifica-se que esta é parte de um grupo econômico composto, pelo menos, por mais duas empresas, a saber: AGATHA PATRIMONIAL S/A, CNPJ 07.596.615/0001-71 e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A, CNPJ 10.930.448/0001-68, esta última é controladora da primeira, tendo em vista que é proprietária de

100% de seu capital, conforme Ata da Assembléia Geral Ordinária e Extraordinária de AGATHA PATRIMONIAL S/A, realizada em 11 de março de 2010, registrada no Cartório do 12º Ofício de Notas da Comarca de Salvador – Bahia e na Junta Comercial do Estado da Bahia, em 23/03/2010, sob o nº 96990979, cópia anexa, quando seus dois únicos acionistas FÁBIO RAMOS RIBEIRO, CPF Nº 568.723.645-72 e ALEXANDRO RAMOS RIBEIRO, CPF Nº 641.170.735-91, aprovaram a aquisição de todas as ações de AGATHA PATRIMONIAL S/A por ANAPURUS PATRIMONIAL S/A, com a conseqüente conversão daquela em subsidiária integral dessa. (e-fl. 229 - grifei)

Assim, para as duas pessoas jurídicas, considerando a presente autuação de PIS/COFINS, a fiscalização não trouxe qualquer fundamento fático ou jurídico válido para a aplicação do art. 124, I, do CTN, não evidenciando em qualquer momento **de que forma as pessoas jurídicas teriam concorrido na ocorrência do fato gerador dos tributos aqui autuados.**

Assim, uma vez que a fiscalização não conseguiu demonstrar, com qualquer elemento concreto, a existência de interesse comum entre a Recorrente e as empresas AGATHA PATRIMONIAL S/A e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A, suscetível a atrair a regra do art. 124, I, do CTN em relação à presente autuação, voto por excluir do polo passivo estas responsáveis solidárias, mantendo a responsabilidade solidária do Sr. FÁBIO RAMOS RIBEIRO.

IV – DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento aos Recurso Voluntários para afastar a multa qualificada aplicada, reduzindo a multa de ofício para o percentual de 75% e afastar a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas AGATHA PATRIMONIAL S/A e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Redator Designado.

Fui designado para a redação do voto vencedor quanto à manutenção da multa qualificada aplicada e a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas AGATHA PATRIMONIAL S/A e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A.

Por concordar com seu teor, o colegiado adotou as razões de decidir do acórdão recorrido, com fulcro no art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99:

Multa qualificada

54. Os impugnantes rechaçam a aplicação da multa qualificada de 150%, argumentando, em síntese, que o comportamento da autuada não se enquadra nas hipóteses elencadas nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Alega que quem apresenta sua escrituração contábil sem qualquer restrição, declara e parcela seus débitos não tem intenção de fraudar/e ou sonegar tributos.

54.1. A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, acerca do assunto:

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

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

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

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

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

54.2 A situação fática do processo que originou a qualificação da multa consta do Termo de Verificação Fiscal: o contribuinte utilizou-se de interpostas pessoas, JAMILTON PINTO VELOSO e JILMA DOS SANTOS PUREZA como sócios da autuada, enquanto os fatos e circunstâncias do processo indicam que o sr. FÁBIO RAMOS RIBEIRO é o, ou um dos, verdadeiros donos do negócio.

54.2.1 Os impugnantes contestam o alegado, argumentando que o Sr. JAMILTON e a Sra. JILMA são sócios de fato e direito, que investiram em um negócio e que, sem tino comercial e experiência para geri-lo, contratou profissional experiente que o fizesse.

55. Constatou-se, ao longo da auditoria os seguintes fatos:

- O pretenso sócio JAMILTON, em declaração apresentada ao fisco, informa que integralizou a sua participação na sociedade, no importe de R\$900.000,00, em dinheiro, montante que conseguiu poupar oriundo de diversos negócios lícitos.
- As declarações de Imposto de Renda apresentadas pelo Sr. JAMILTON ao fisco não tem qualquer informação acerca de rendimentos ou patrimônio e não exerce nenhuma atividade na empresa BAHIA STELLA HOTEL LTDA.
- O Sr. FABIO RAMOS RIBEIRO detinha procuração com amplos poderes de gestão na BAHIA STELLA HOTEL LTDA, inclusive movimentação bancária.
- Enquanto não foram identificadas saídas de numerário ao Sr. JAMILTON ou para a Sra. JILMA, foram identificados diversos lançamentos referentes a transferência de numerário ao Sr. FÁBIO RAMOS RIBEIRO.

55.1 Os fatos acima descritos indicam que JAMILTON e JILMA não são os reais sócios da empresa BAHIA STELLA HOTEL, senão por outras razões, eles não detêm ou detiveram disponibilidade econômica para "investir" em empreendimento desta envergadura.

Considerando todos os fatos identificados no curso do procedimento, constata-se que todas as atividades de gestão foram exercidas pelo Sr. FÁBIO RAMOS RIBEIRO que,

inclusive recebia da empresa em questão significativo numerário, bem superior ao constante do contrato de prestação de serviços apresentado ao fisco.

56. Enfim, no caso específico deste processo, constata-se que os sócios que constavam do Contrato Social são pessoas interpostas por terceiros. Este fato, por si só já comprova a fraude cometida pelos agentes; os demais fatos apontados pelo fisco que culminaram na lavratura do auto de infração em análise indicam que a fraude cometida objetivava impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador pelo fisco. E ainda, considerando os atos identificados no transcorrer do processo, também constata-se o ajuste doloso de diversas pessoas, naturais e jurídicas, nos procedimentos executados para evitar ou diferir o pagamento dos impostos e contribuições devidos.

57. Desta feita, diferente do alegado pelos impugnantes, a presença da fraude, sonegação e do conluio podem ser observadas ao longo de todo o procedimento, de modo que, a multa qualificada aplicada pelo fisco está em total acordo com as disposições contidas na legislação vigente.

[...]

Responsabilidade Solidária

61. Os impugnantes contestam a responsabilização solidária efetuada pelo fisco, argumentando que, os procedimentos adotados pela autuada são corriqueiros no ramo de atividade exercida, e que o fisco não comprovou as condutas de abusos, excessos, ou infrações à lei, estatuto ou contrato social, fundamentais para a responsabilização.

62. A responsabilização do Sr. FÁBIO RAMOS RIBEIRO está amparada nos arts. 124, inciso I e 135 da Lei nº 5.172, de 1966 - CTN; as empresas AGATHA PATRIMONIAL S.A. e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A foram responsabilizadas ao amparo do art. 124, inciso I, do mesmo CTN.

63. Os dispositivos legais apontados pelo fisco:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

[...]

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

[...]

II. os mandatários, prepostos e empregados;

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

63.1 O art. 124 do CTN determina que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; acrescente-se que, a responsabilidade atribuída pelo art. 124 independe de qualquer atividade de gestão, basta o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; no presente caso, o interesse em questão está plenamente comprovado com o recebimento de recursos financeiros sem causa comprovada.

63.1.1 Cabe ressaltar que, apesar de não figurar oficialmente como sócias da autuada, as empresas AGATHA PATRIMONIAL S.A. e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A estiveram envolvidas sistematicamente nas atividades da BAHIA STELLA HOTEL, quer seja no fornecimento de toda estrutura necessária para o seu funcionamento, sem contrapartida oficial no período mínimo de 30 meses - carência conforme contrato - quer seja através de seu controle operacional, sendo que, todos os envolvidos - AGATHA, ANAPURUS E FÁBIO - ao contrário dos sócios constantes do contrato social - beneficiaram-se das atividades desenvolvidas pela entidade, com o recebimento de recursos financeiros substanciais frequentes e sem causa comprovada.

63.2 Por outro lado, quanto ao responsável FÁBIO RAMOS RIBEIRO, além do art. 124 do CTN, tendo em vista as atividades de gerência exercidas no período da autuação, com violação à legislação vigente e ao contrato social quando utiliza-se de interpostas pessoas na constituição da sociedade, a responsabilidade solidária também encontra previsão no art. 135 do CTN.

63.3 Diante dos documentos constantes do processo, dos fatos apurados pelo fisco no curso da ação fiscal e os dispositivos legais acima transcritos, utilizados pelo fisco na responsabilização questionada, não há como afastar a responsabilidade solidária dos impugnantes que, incontestavelmente beneficiaram-se das transferências financeiras efetuadas pela autuada, de forma continuada, sem apresentar a comprovação da sua causa, configurando o seu interesse na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal - a responsabilidade tributária atribuída aos impugnantes são decorrentes de expressa determinação legal e não pode ser afastada.

Ao contrário do entendimento da i. Conselheira relatora, entendemos que a fiscalização demonstrou a existência de interesse comum entre a Recorrente e as empresas AGATHA PATRIMONIAL S/A e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A, suscetível a atrair a regra do art. 124, I, do CTN em relação à presente autuação. Toda a subtração de tributos apurada no procedimento fiscal beneficiou todos os envolvidos na operação, inclusive as empresas acima identificadas, que eram as controladoras da Recorrente. A fiscalização identificou pagamentos efetuados pela Recorrente sem causa à empresa Agatha Patrimonial, configurando a vinculação entre os fatos apurados e a subtração de tributos à empresa responsável solidária. Destaca-se que a outra empresa, Anapurus Patrimonial, adquiriu todas as cotas da empresa Agatha Patrimonial, vinculando-a às operações anteriores.

Consta do Relatório Fiscal (fls.223 a 232):

1.4 - "Agatha Patrimonial"

Nesta conta do ativo, código 1.03.01.01.11.01, são registrados lançamentos a débito no total de R\$ 4.259.152,09, no período de agosto a dezembro de 2010, as contrapartidas são todas a crédito de BANCOS - Bradesco ag. 3173-9 c/c 58366-9 e Banco Real c/c 0014326-3 (um lançamento), conforme podem ser verificados no Razão contábil do contribuinte, Planilha nº 1.4, extraída do sistema SPED anexa. O montante acima se configura como pagamentos sem causa e não devidamente comprovadas as operações a que se referem. Visto que não foram apresentados documentos idôneos, da época, que pudesse comprovar ou justificar os referidos pagamentos. Haja vista os esclarecimentos apresentados em resposta aos termos de intimação recebidos pelo contribuinte anexos.

[...]

Além da pessoa física FABIO RAMOS RIBEIRO, acima mencionada, que como procurador detém amplos e irrestritos poderes para gerir os recursos da empresa BAHIA STELLA HOTEL, verifica-se que esta é parte de um grupo econômico composto, pelo menos, por mais duas empresas, a saber: AGATHA PATRIMONIAL S/A, CNPJ

07.596.615/0001-71 e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A, CNPJ 10.930.448/0001-68, esta última é controladora da primeira, tendo em vista que é proprietária de 100% de seu capital, conforme Ata da Assembléia Geral Ordinária e Extraordinária de AGATHA PATRIMONIAL S/A, realizada em 11 de março de 2010, registrada no Cartório do 12º Ofício de Notas da Comarca de Salvador – Bahia e na Junta Comercial do Estado da Bahia, em 23/03/2010, sob o nº 96990979, cópia anexa, quando seus dois únicos acionistas FÁBIO RAMOS RIBEIRO, CPF Nº 568.723.645-72 e ALEXANDRO RAMOS RIBEIRO, CPF Nº 641.170.735-91, aprovaram a aquisição de todas as ações de AGATHA PATRIMONIAL S/A por ANAPURUS PATRIMONIAL S/A, com a conseqüente conversão daquela em subsidiária integral dessa.

Por outro lado, BAHIA STELLA HOTEL LTDA é dependente e controlada, de fato, por AGATHA PATRIMONIAL S/A porque o imóvel no qual se localiza e exerce suas atividades de hotelaria, bem como, suas instalações, são de propriedade da empresa AGATHA PATRIMONIAL S/A, adquiridos de MAR ATLANTICO ADMINISTRAÇÃO LTDA, CNPJ/Nº 05.486.528/000-36, por DAÇÃO EM PAGAMENTO de dívida no valor de R\$ 1.520.000,00, conforme registro e averbação no Cartório do 7º Ofício do Registro de Imóveis e Hipotecas – Salvador-Bahia, cópia de certidão anexa.

Haja vista também que, durante o ano-calendário de 2010, o contribuinte BAHIA STELLA HOTEL, fez diversos pagamentos a AGATHA PATRIMONIAL S/A, conforme descrito no item 1.4, acima, caracterizados como pagamentos sem causa.

Concluindo, todos os indícios aqui apresentados evidenciam que se trata de um grupo econômico, onde as empresas estão claramente interligadas, cujas atividades são idênticas ou assemelhadas, conforme pode ser verificado pelos contratos sociais e alterações de cada uma delas, cópias anexas.

Diante do exposto, o colegiado manteve a multa qualificada aplicada e a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas AGATHA PATRIMONIAL S/A e ANAPURUS PATRIMONIAL S/A.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes