



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10580.729420/2014-55
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.976 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de outubro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BAHIA STELLA HOTEL LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

MULTA QUALIFICADA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. QUADRO SOCIETÁRIO. FRAUDE. CABIMENTO.

Justifica-se a aplicação na multa qualificada quando demonstrada a intenção de impedir o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da identidade dos verdadeiros sócios da empresa, mediante a utilização de interpostas pessoas nos contratos sociais, denotando objetivo de impedir a responsabilização de seus verdadeiros donos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que não conheceram. No mérito, acordam, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança do IRRF sobre pagamentos sem causa ou beneficiário não identificado. Foi imputada a responsabilidade solidária pelo crédito às seguintes pessoas:

FABIO RAMOS RIBEIRO – CPF Nº 568.723.645-72;

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

ANAPURUS PATRIMONIAL S/A, CNPJ 10.930.448/0001-68.

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 12/15, complementado às fls. 144/153.

O devedor principal impugnou o lançamento às fls. 317/369.

Os solidários AGATHA PATRIMONIAL, ANAPURUS PATRIMONIAL S/A e FÁBIO RAMOS RIBEIRO impugnaram às fls. 370/423 e 424/477, respectivamente.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo horizonte/MG, após não conhecer do recurso da devedora principal em função de sua intempestividade, julgou improcedentes as impugnações dos solidários às fls. 561/587.

Todos os sujeitos passivos acima apresentaram, em uma única peça, recurso voluntário contra a decisão acima às fls. 601/655, sendo que a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, após rejeitar as preliminares, deu-lhe parcial provimento por meio do acórdão 2402-005.776 - fls. 674/702, para afastar a qualificação da multa, além de excluir do polo passivo as empresas Agatha Patrimonial S/A E Anapurus Patrimonial S/A.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 704/717, pugnando ao final, fosse, após conhecido do recurso, reformada a decisão recorrida, para reformar o acórdão recorrido no ponto lá abordado.

Em 21/6/17 - às fls. 721/730 - foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para que fosse rediscutida a matéria “**multa qualificada - utilização de interposta pessoa**”.

Cientificado do acórdão de recurso voluntário e do recurso especial da Fazenda Nacional em 16/8/17 (fl.770), o sujeito passivo **Fabio Ramos Ribeiro** apresentou suas contrarrazões **intempestivas em 4/9/17** (fl.754), acostadas às fls. 755/762, requerendo o desprovimento do recurso.

Na mesma oportunidade, apresentou, agora conjuntamente ao sujeito passivo BAHIA STELLA HOTEL, seu Recurso Especial às fls. 763/768 pleiteando fosse elidida a autuação.

A unidade de origem da RFB fez a análise da tempestividade do recurso em relação a ambos os sujeitos passivos, concluindo pela sua apresentação extemporânea, o que culminou na formalização do processo 10580.728363/2017-30 (fl.770) para cobrança da parcela definitiva do crédito e no envio de comunicado aos mesmos (SP **BAHIA STELLA** – fl.773, ciência em 27/10/17 à fl. 779; SP **Fabio Ramos Ribeiro** – fl. 775, ciência em 20/10/17 à fl.777)

Na sequência, em 3/11/17, ambos interpuseram, nos autos daquele processo 10580.728363/2017-30, petição intitulada *Embargos de Declaração c/c Arguição de Nulidade Processual por Cerceamento de Defesa*, insurgindo-se contra o apartamento da cobrança promovido pela unidade de origem da RFB, que teria dado origem ao processo 10580.728363/2017-30, já que seu recurso, segundo alega, teria sido apresentado tempestivamente.

Já no âmbito do CAREF, em 22/11/17 - às fls. 786/790 – o recurso **não foi conhecido**, uma vez que fora apresentado intempestivamente em **relação a ambos os recorrentes**. Reafirmou-se, assim, a conclusão tomada pela unidade de origem da RFB, que deu azo à formalização daquele outro processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A União tomou ciência do acórdão de recurso voluntário em 3/6/17 (processo movimentado em 3/5/17 – fl. 703) e apresentou Recurso Especial tempestivo em 15/5/17 (fl. 718). Passo, com isso, à análise dos demais pressupostos para o seu conhecimento.

Como relatado, o apelo teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria relativa à “**multa qualificada - utilização de interposta pessoa**”.

O acórdão recorrido foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação deste colegiado:

UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA NO QUADRO SOCIAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE RELATIVA AO FATO GERADOR. AFASTAMENTO DA MULTA QUALIFICADA.

A transferência de quotas representativas de participação no capital social da empresa autuada, ainda que a pessoas consideradas "laranjas" pela fiscalização, não constitui fundamento para aplicação da multa qualificada de 150% de que trata o § 1º do artigo 44 da Lei 9430/96, pois a fraude ao contrato social não se confunde com fraude relativa ao fato gerador do tributo. Constatado-se o descumprimento da obrigação tributária e procedido o lançamento de ofício, impõe-se a aplicação da multa de 75% nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

A decisão se deu no seguinte sentido:

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos conhecer do recurso e afastar a preliminar de nulidade e, por maioria, dar-lhe provimento parcial para afastar a qualificação da multa, mantendo-a em seu patamar ordinário e excluir do polo passivo as empresas Agatha Patrimonial S/A e Anapurus Patrimonial S/A, vencidos os Conselheiros Ronnie Soares Anderson, Túlio Teotônio de Melo Pereira e Mário Pereira de Pinho Filho. Ausente justificadamente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild. Julgado em 07/04/2017, no período da manhã.

Do conhecimento.

Em seu recurso, a União, após indicar os acórdãos de nº **1101-001.226** e **1301-001.978** como paradigmas representativos da controvérsia jurisprudencial, sustentou que a interposição de pessoas, no sentido de figurar no contrato social, como sócio majoritário e administrador pessoa diversa daquela que, verdadeiramente, ocupava essas funções, tem por intuito fraudar o interesse de credores, dentre os quais se encontra o fisco, caracterizando, com isso, a hipótese legal que abarca a conduta voltada para impedir ou frustrar o interesse da Administração tributária, com se extrairia das normas contidas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Isto porque, o colegiado *a quo* vazou o entendimento de que a interposição de pessoas no quadro social da empresa não seria, por si só, motivo para qualificar a multa de ofício, sobretudo no caso em que referida prática não teve o efeito de impedir o lançamento de ofício. Veja-se esses pontos chave do voto condutor:

Nesse ponto, entendo que a fraude ao contrato social da pessoa jurídica, com a utilização de interpostas pessoas no quadro social, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, é fato que repercute na responsabilidade tributária mas por si só não configura fraude e sonegação de tributos, mormente quando se verificou que tal fato não teve o efeito de impedir o lançamento de ofício, e sua tributação se deu por incidência do IRRF sobre "pagamentos sem causa" para beneficiários que não se configuraram como interpostas pessoas.

[...]

Destarte, considerando que o lançamento tributário se deu com base na contabilidade do sujeito passivo, onde o fisco relatou a ocorrência de pagamentos sem causa justificada, sem, todavia, utilizar essa narrativa para qualificar a multa, entendo que não se justifica a aplicação da multa exasperada, devendo ser imposta no patamar ordinário de 75% do tributo não recolhido.

Note-se que a interposição de pessoas foi amenizada pelo colegiado recorrido em razão das seguintes circunstâncias: **i)** a prática não teve como efeito impedir o lançamento de ofício, **ii)** os pagamentos efetuados, sobre os quais se cobrou o IRRF, não tiveram como beneficiários as interpostas pessoas e **iii)** o lançamento se deu sobre os pagamentos contabilizados.

Examinando-se, inicialmente, o acórdão paradigmático de nº **1101-001.226**, é de se notar que a multa de ofício duplicada foi mantida hígida não somente em função da interposição de pessoas, mas também por conta de demais circunstâncias evidenciadas naquele caso, a exemplo do conluio entre os fabricantes e os sócios de fato da atuada. Confira-se a própria ementa do julgado, naquilo que importa ao caso, e na sequência, excerto do voto condutor.

MULTA QUALIFICADA.

Procedente a aplicação da multa de ofício qualificada pelo evidente intuito de fraude quando comprovadas: (i) a simulação do contrato social da empresa atuada, pela interposição de pessoas no lugar dos reais sócios, administradores e beneficiários das atividades; (ii) a sonegação de tributos, tendo em conta a sistemática e reiterada prática de omissão de receitas apurada em face: (ii.1) do Parecer Contábil oferecido à Justiça Federal para contraditar a acusação de se tratar de empresa de fachada; (ii.2) das Guias de Informação e Apuração do ICMS GIA apresentadas ao Fisco Estadual; e (ii.3) dos depósitos bancários nas contas correntes de titularidade da empresa, sem comprovação da causa ou operação que teria dado origem aos recebimentos; e (iii) o conluio entre os fabricantes e os sócios de fato da empresa atuada, na apropriação e partilha do IPI devido, com base em liminares judiciais.

[...]

Por fim, claro está que a multa qualificada não resulta de *juízo discricionário da fiscalização*, mas sim da conduta omissiva e reiterada do sujeito passivo em deixar de recolher os tributos devidos em razão de suas atividades, muito antes de qualquer impedimento causado pela apreensão de documentos da pessoa jurídica e seqüestro de seus recursos, conduta esta precedida da *interposição de pessoas no lugar dos reais sócios, administradores e beneficiários das atividades da HUSS WILLIANS, com a intenção de ocultar as condições pessoais de contribuinte*, mormente tendo em conta o conluio, em paralelo, *entre os fabricantes e os sócios de fato da empresa autuada, na apropriação e partilha do IPI devido, com base em liminares judiciais*.

Nesse contexto, não se pode dizer que colegiado paradigmático teria decidido no mesmo sentido, caso tivesse avaliando apenas a interposição de pessoas no contrato social da empresa no bojo de lançamento que se dera com base na contabilidade do sujeito passivo, razão pela qual, tenho que não foi demonstrada a divergência jurisprudencial em relação a este acórdão paradigmático.

Na sequência, no que tange ao paradigma de nº **1301-001.978**, ainda que se tratando de lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada, pode-se extrair o entendimento segundo o qual a ocultação da capacidade contributiva e patrimônio de fato, acumulado por quem efetivamente comandava a empresa, daria fundamento à imposição da multa de ofício qualificada. Confirma-se sua conclusão:

Portanto, os fatos descritos e provados nos autos se amoldam à perfeição ao dispositivo legal acima transcrito. De toda a leitura das peças processuais e comprovados com documentos apreendidos por ordem judicial, mediante mandados de busca e apreensão, sempre apontando para o envolvimento direto dos Srs. Ricardo de Almeida César e Ednaldo de Almeida Cezar e a utilização de interpostas pessoas; tudo sempre com o objetivo de ocultar das autoridades fazendárias os fatos geradores tributários e, além disso, **a capacidade contributiva e o patrimônio de fato acumulado por quem efetivamente comandava o grupo de empresas**; todo esse robusto conjunto probatório faz com que se imponha a qualificação da multa. (*destaquei*)

Em relação a este paradigma, embora tenham sido citadas circunstâncias outras do caso, como a obtenção de documentos por meio de busca e apreensão, penso que o fato decisivo tomado pelo colegiado para a manutenção da multa tal como lançada foi, como se infere do trecho acima, justamente a interposição de pessoas no quadro social da fiscalizada.

Nessa perspectiva, encaminho por conhecer do recurso em relação a este último paradigma e já passo à análise de mérito.

Do mérito

Neste ponto, adianto que discordo frontalmente do entendimento assentado no voto condutor da decisão recorrida, que afastou a qualificadora da multa de ofício, embora reconhecesse que a interposição de pessoas no quadro social da empresa repercutiria na imputação da responsabilidade tributária aos sócios até então ocultos.

No caso dos autos, o Fisco identificou uma série de pagamentos contabilizados pelo sujeito passivo em contas distintas em todos os meses do ano, que totalizaram aproximadamente R\$ 8.600,000,00, em relação aos quais o fiscalizado não logrou comprovar a causa, o que deu fundamento ao reajustamento da base de cálculo e cobrança do IRRF à alíquota de 35%.

Ressalte-se que a interposição fraudulenta de pessoas no quadro societário do sujeito passivo é matéria que já se encontra definitiva no âmbito do contencioso administrativo. Não se discute mais se os sócios reais são aqueles que figuraram no instrumento contratual, Sr

Jamilton e Sra Jilma, ou aquele que agia às margens da relação contratual, o então procurador Fábio Ramos Ribeiro.

Pois bem.

As hipóteses legais para a duplicação da multa de ofício são aquelas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, por remissão literal do § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96. Vamos a elas:

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.

Da dicção dos dispositivos acima, em especial da do inciso II do artigo 71, quando estabelece, de forma resumida, que *sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente*, tenho que a interposição de pessoas no quadro societário de uma pessoa jurídica se amolda perfeitamente à conduta sancionada pela norma.

Ademais, pode-se dizer ainda que a própria infração tributária, consubstanciada em diversos e vultosos pagamentos contabilizados sem que fossem comprovadas as suas causas, denotam o ânimo do sujeito passivo em furtar-se ao adequado tratamento tributário a eles relativos, seja no que toca ao seu patrimônio, seja no dos seus beneficiários, o que nos remete ainda à hipótese do inciso I daquele mesmo artigo 71.

Não bastasse, a existência do ajuste entabulado entre os sócios fictícios e o real administrador, o Sr Fábio, que inclusive detinha procuração outorgada pelo “sócio” Jamilton, faz-me concluir pela incidência, também, na hipótese do artigo 73.

O fato de tal conduta já trazer implicações quanto à imputação da responsabilidade tributária, não significa dizer que não haja qualquer reprimenda no âmbito tributário. Em outras palavras, a reprimenda não se exaure na mera responsabilização pelo tributo, no mero reposicionamento do sócio de fato ao *status quo* da relação obrigacional, como se estivéssemos a tratar de um verdadeiro “vai que cola ?!”.

Por fim, tenho que a deliberada interposição de pessoas nos atos negociais em geral, em relação aos quais há o interesse do Fisco no cumprimento das obrigações tributárias por ventura deles decorrentes ou por eles implicados, evidencia, a rigor, o interesse subjacente em – ao menos - ocultar o fato gerador ou dificultar/impedir a cobrança do respectivo crédito tributário.

Nessa linha é que caminhou o enunciado de Súmula CARF nº 34 ao dar luz à reprovação dessa prática de interposição de pessoas, ainda que, reconheço, estivesse tratando de depósitos bancários de origem não comprovada. Confira-se seu dispositivo:

Súmula CARF nº 34

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas

Nesse sentido, penso que a manutenção da multa de ofício, no patamar originalmente lançada, é medida que se impõe.

Diante do exposto, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti