



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10630.720851/2009-56
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.606 – 1ª Turma
Sessão de 05 de junho de 2018
Matéria RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMERCIAL AGRÍCOLA PONTO FORTE LTDA. (Responsáveis solidários: JOÃO BATISTA GARDINGO, ANTÔNIO FÁBIO GARDINGO, SEBASTIÃO GARDINGO, CARLOS HENRIQUE GARDINGO, GARDINGO TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CAFEIEIRA SÃO JOÃO LTDA., TRANSPORTADORA GAIVOTA LTDA. E ARMAZÉNS GERAIS SÃO JOÃO LTDA.)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA.

Conforme o §15 do art. 67 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, "não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente". No caso, a admissibilidade do recurso especial só pode buscar embasamento no primeiro paradigma apresentado, já que o segundo paradigma foi totalmente anulado em razão da incompetência regimental do órgão que o preferiu, e, portanto, tal decisão não pode servir para a comprovação da divergência jurisprudencial suscitada pela recorrente. O entendimento pela manutenção da responsabilidade tributária no caso do paradigma válido não dá base para que se defenda o restabelecimento da responsabilidade tributária nos presentes autos. A caracterização da divergência jurisprudencial se dá quando o entendimento do caso paradigma pode ser transposto para o recorrido, produzindo o resultado pretendido pelo recorrente, mas isso não ocorre aqui, porque o acórdão paradigma examinou a questão da responsabilidade tributária num contexto bastante diferente daquele analisado pelo acórdão recorrido. A falta de comprovação de divergência inviabiliza o processamento do recurso especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Cristiane Silva Costa e Viviane Vidal Wagner, que conheceram parcialmente do recurso, apenas em relação ao segundo paradigma.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo – Relator e Presidente em Exercício.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio Franco Corrêa, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Luis Flávio Neto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Gerson Macedo Guerra, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial relativamente à imputação de responsabilidade solidária a terceiros.

A recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1401-001.181, de 09/04/2014, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiu excluir a responsabilidade tributária das pessoas (físicas e jurídicas) que menciona.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO.

A simples exclusão de um responsável solidário do pólo passivo não constitui motivo suficiente para ensejar a reapreciação desta matéria por parte do CARF.

INDÍCIOS CONVERGENTES. PROVA INDICIÁRIA.

Na presunção legal, a lei defere à autoridade administrativa o poder de, diante de determinados requisitos, inverter o ônus da prova e impor, ao contribuinte, o dever de comprovar a inexistência da relação ou da obrigação jurídico-tributária. Nesse sentido, a Autoridade Fiscal, amparada pela presunção legal, está desobrigada da comprovação do fato jurídico tributário. Basta apontá-lo e presumi-lo, observados os requisitos previstos na lei.

Noutro norte, a presunção decorrente da conjugação de indícios coerentes, certos e convergentes é aceita, pela jurisprudência administrativa, como prova do fato jurídico tributário. Nesse sentido, cabe à Autoridade Fiscal, diante da impossibilidade de conhecimento direto do fato jurídico tributário, diligenciar em torno da identificação de elementos coerentes que, num contexto de análise global, permitam a afirmação da existência do fato

jurídico. Identificada a fragilidade de indícios, ou ausentes a coerência direta entre os mesmos, deve ser afastada a existência do fato, por ausência de decorrência lógica entre os elementos de fato e a conclusão acerca da existência do fato jurídico tributário.

GRUPO ECONÔMICO.

O simples fato de comprovação de que várias empresas pertencem ao mesmo grupo econômico não permite que a todas elas se impute ou se atribua, umas às outras, responsabilidade tributária. Esse é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, pela sua 1ª Seção, para quem "o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no art. 124 do CTN" (AgRg no Ag 1392703/RS). Não é a constatação de existência de grupo econômico que irá ensejar a responsabilização tributária de uma empresa pelos débitos da outra; mas sim a estreita vinculação operacional que ensejou o nascimento da obrigação tributária em uma delas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, NÃO CONHECER do recurso de ofício, vencidos os Conselheiros Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias que conheciam e negavam provimento. Em relação ao Recurso Voluntário, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos seguintes termos: I- Por unanimidade de votos, deram provimento para excluir a responsabilidade de **Paulo Sérgio Martins Miranda**; II- Por maioria de votos, deram provimento para excluir a responsabilidade tributária de **João Batista Gardingo, Antônio Fábio Gardingo, Sebastião Gardingo, Carlos Henrique Gardingo, Gardingo Trade Importação E Exportação Ltda, Cafeeira São João Ltda e Transportadora Gaivota Ltda**. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz Gomes de Mattos (Relator) e Antonio Bezerra Neto nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira.

Em seu recurso especial, a PGFN afirmou que o acórdão recorrido deu à lei tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente ao tema da responsabilidade tributária.

Para o processamento do recurso, ela desenvolveu os seguintes argumentos:

DOS FATOS

- insurge-se a União (Fazenda Nacional) em face de acórdão da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF que não conheceu do recurso de ofício e deu provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos: "II- Por maioria de votos, deram provimento para excluir a responsabilidade tributária de João Batista Gardingo, Antônio Fábio Gardingo, Sebastião Gardingo, Carlos Henrique Gardingo, Gardingo Trade Importação E Exportação Ltda, Cafeeira São João Ltda e Transportadora Gaivota Ltda";

DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

- o Colegiado *a quo* entendeu que não ficou demonstrada a fundamentação jurídica da responsabilidade tributária de João Batista Gardingo, Antônio Fábio Gardingo, Sebastião Gardingo, Carlos Henrique Gardingo, Gardingo Trade Importação E Exportação Ltda, Cafeeira São João Ltda e Transportadora Gaivota Ltda, conforme trecho do voto vencedor do acórdão recorrido: [...];

- em suma, no voto vencedor do acórdão recorrido, afastou-se a responsabilidade tributária, por ter sido ínfima a parcela que cada responsável auferiu, bem como por entender não configurada a individualização das condutas dos imputados responsáveis;

- contudo, ao não admitir que o art. 124, inc. I do CTN e art. 135, inc. do CTN fossem adotados como fundamento da responsabilidade solidária das pessoas físicas e jurídicas apontadas, a e. Turma *a quo* divergiu dos acórdãos 1301-001.644 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária e do 203-11.329, os quais, analisando caso análogo ao dos autos, entenderam pela responsabilidade solidária de pessoas físicas e jurídicas que se utilizaram de pessoa jurídica para fugir da tributação, a demonstrar o interesse comum, com base no art. 124, inc. I do CTN c/c art. 135, inc. III;

- nos casos divergentes, verificou-se a omissão de receitas tributáveis pela pessoa jurídica atuada e a incompatibilidade econômica dos sócios formais com a movimentação financeira da atuada, sendo despicienda a demonstração da parcela que cada sócio administrador auferiu;

- segundo os acórdãos paradigmas, em similitude ao apurado nestes autos, comprovada a utilização de pessoa jurídica de modo fraudulento, por pessoas físicas e outra pessoa jurídica que dela se utilizaram como meio de fugirem da tributação, cabe responsabilizar, de modo solidário e sem benefício de ordem, todos os proprietários de fato, nos termos do art. 124, I, do CTN. Além disso, demonstrado de forma inequívoca que a sociedade é formalmente constituída por interpostas pessoas e identificados os sócios de fato, devem os mesmos ser arrolados como responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído a teor dos artigos 124, I e 135, III, do CTN;

- seguem as ementas dos acórdãos paradigmas:

Acórdão nº 1301-001.644

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2008 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERPOSTAS PESSOAS. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Comprovada a utilização de pessoa jurídica de modo fraudulento, por pessoas físicas e/ou jurídicas que dela se utilizaram como meio de fugirem da tributação, deve a responsabilidade tributária recair sobre essas pessoas que se beneficiaram do ilícito.

Acórdão nº 203-11329

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LARANJAS, TESTAS-DE-FERRO OU INTERPOSTAS PESSOAS. SOCIEDADE DE FATO. SOLIDARIEDADE. CTN, ART. 124, I. Comprovada a utilização de pessoa jurídica de modo

fraudulento, por pessoas físicas e outra pessoa jurídica que dela se utilizaram como meio de fugirem da tributação, cabe responsabilizar, de modo solidário e sem benefício de ordem, todos os proprietários de fato, nos termos do art. 124, I, do CTN.

- para melhor esclarecer o entendimento divergente, seguem trechos dos acórdãos paradigmas: [...];

- diversamente da e. Turma *a quo*, os acórdãos divergentes entenderam que comprovada a utilização de pessoa jurídica de modo fraudulento, por pessoas físicas e outra pessoa jurídica que dela se utilizaram como meio de fugirem da tributação, cabe responsabilizar, de modo solidário e sem benefício de ordem todos os proprietários de fato, nos termos do art. 124, I, do CTN;

- ademais, é válido transcrever trechos do voto vencido do acórdão recorrido que apontam os fatos ensejadores da responsabilidade tributária: [...];

- assim, diante do interesse comum na constituição do fato gerador, os acórdãos paradigmas corretamente imputaram a solidariedade passiva, nos termos do art. 124, I c/c art. 135, inc. III do CTN;

- dessa forma, demonstrada a divergência jurisprudencial, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial;

DOS FUNDAMENTOS PARA A REFORMA DO R. ACÓRDÃO.

- o art. 124, I, do CTN prescreve:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

- da leitura deste dispositivo podemos extrair que, quando duas ou mais pessoas estiverem ligadas por interesse comum ao fato gerador dar-se-á a solidariedade legal, o que ficou evidenciado nos autos pelo interesse comum da sócia majoritária nos resultados do empreendimento;

- a jurisprudência do STJ se firmou no sentido de que as pessoas, as quais possuem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, são consideradas como solidárias para fins tributários:

Ementa:.... I. As pessoas que têm interesse comum na situação que se constitui fato gerador da obrigação principal estão obrigadas solidariamente. II. Nos moldes do CTN, art. 124, a hipótese legal diz respeito à ligação do terceiro de modo direto, por força de interesse jurídico ou econômico, à situação prevista como fato gerador da obrigação tributária

(TRF-4ª Região. AC 1999.04.01.002788-5/RS. Rel: Des. Federal Márcio Antônio Rocha. 2ª Turma. Decisão: 04/05/00. DJ de 19/07/00, pp. 154/155.)

- os imputados responsáveis tributários supracitados tinham interesse comum nos negócios da Comercial Agrícola Ponto Forte, uma vez que, conforme demonstrado, em maior ou menor grau, dela se beneficiaram. Parece-me claro, então, o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal (art. 124, I, do CTN), que, no final das contas, são as receitas e os lucros, dolosamente omitidos;

- portanto, configurou-se a solidariedade nos termos do art. 124, inciso I, do CTN, a qual coexiste com o art. 135, inc. III do CTN, *verbis*:

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.

- nesse sentido, cite-se entendimento da DRJ de origem:

“A constituição e uso da Comercial Agrícola Ponto Forte como empresa para ocultar vultosos valores tributáveis dos quais se beneficiaram outras pessoas jurídicas e físicas, com a utilização de pessoa interposta, denota que o não recolhimento de tributos resultou de ação dolosa. Lembro que a omissão de receitas é da ordem de centenas de milhões de reais, no período de dois anos.

A contribuinte teve movimentação financeira de mais de R\$ 440 milhões e declarou à SEF-MG ter realizado mais de R\$ 425 milhões em operações de saída de café, embora nenhum valor tenha sido declarado ou pago ao Fisco Federal. Já a interposição de pessoas tem por fim eximir da cobrança dos tributos não recolhidos dolosamente pela pessoa jurídica os verdadeiros sócios e beneficiários de seu lucro.

*Ademais, a necessidade de dissolução regular visa à normal estruturação da sociedade, tanto em termos de gestão quanto de responsabilidade patrimonial. A introdução de sócio "laranja" na pessoa jurídica ofende essa normalidade, configurando uma dissolução irregular em seu sentido *latu sensu*. Ressalto que a intimação enviada para o endereço da Comercial Agrícola Ponto Forte foi devolvida pelos correios (fl. 83) e que a fiscalização não encontrou registro de ligação de água ou contas de água, eletricidade e telefone, tampouco registro de empregados, em seu nome.*

Tais circunstâncias permitem a responsabilização nos termos do art. 135, III, do CTN.”

- a jurisprudência administrativa tem admitido a sujeição passiva dos administradores como responsáveis, quando demonstrado, como no presente caso, sua participação direta na prática das infrações:

(...) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA — Respondem pelo crédito tributário os verdadeiros sócios da pessoa jurídica, pessoas físicas acobertados por terceiras pessoas ('laranjas') que apenas emprestavam o nome para que eles realizassem operações em nome da pessoa jurídica, da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas-correntes bancárias. (Ac. 101-96.147, de 23/05/2007, Rd Cons. Sandra Maria Faroni).

DO PEDIDO

- em face do exposto, a União (Fazenda Nacional) requer o conhecimento e o provimento do presente recurso para que seja reformada, nesses pontos, a decisão recorrida.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 25/02/2016, deu seguimento ao recurso, fundamentando essa decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Suscitou a digna representante da Fazenda Nacional, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno, que compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

A decisão recorrida tem a seguinte ementa (e-fls. 1943/1944): [...];

Para compreensão da decisão recorrida, quanto aos fatos consta do Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 53/92), parte integrante dos autos de infração, as seguintes constatações narradas pela fiscalização da RFB, em síntese: [...];

Inconformada com a decisão *a quo* na parte que restou vencida, ou seja, quanto ao afastamento da responsabilidade solidária imputada pelo fisco, a Fazenda Nacional, nas razões do recurso especial, suscitou divergência jurisprudencial, argumentando: [...];

Para processamento do seu recurso especial, a Fazenda Nacional indicou os seguintes paradigmas: [...];

Com base nesses paradigmas, portanto, a Fazenda Nacional pediu a reforma do acórdão recorrido, na parte atinente aos responsáveis solidários.

Do cotejo entre as ementas e os votos condutores dos acórdãos paradigma e recorrido, verifica-se a similitude fática e que o tratamento jurídico foi diferenciado.

Os acórdãos paradigma indicados, em situação fática análoga do acórdão recorrido, entenderam:

a) pela responsabilidade solidária de pessoas físicas e jurídicas que se utilizaram de pessoa jurídica para fugir da tributação, a demonstrar o interesse comum, com base no art. 124, I, c/c art. 135, III, ambos do CTN;

b) que a omissão de receitas tributáveis pela pessoa jurídica autuada e a incompatibilidade econômica dos sócios formais com a movimentação financeira da autuada, revelam poder de mando, de gestão, de administração fraudulenta, dos responsáveis solidários, sendo desnecessária a demonstração da parcela econômico-financeira que cada sócio administrador, de fato, auferiu em proveito próprio;

- que comprovada a utilização de pessoa jurídica de modo fraudulento, por pessoas físicas e outras pessoas jurídicas que dela se utilizaram como meio de fugir da tributação, cabe responsabilizar, de modo solidário e sem benefício de ordem, todos os proprietários de fato, nos termos do art. 124, I, do CTN. Além disso, demonstrado de forma inequívoca que a sociedade foi formalmente constituída por interpostas pessoas e identificados os sócios de fato, devem os mesmos ser arrolados como responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído a teor dos artigos 124, I e 135, III, do CTN.

Conclui-se, portanto, que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade do recurso especial da Fazenda Nacional (tempestividade, legitimidade, e comprovada a divergência de interpretação da lei tributária) de que tratam os artigos 67 e 68, Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Os sujeitos passivos que vinham se defendendo no curso do processo foram intimados do Acórdão nº 1401-001.181, do recurso especial da PGFN e do despacho que deu seguimento a esse recurso.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DE ARMAZÉNS GERAIS SÃO JOÃO LTDA.

Em 30/03/2016, o sujeito passivo Armazéns Gerais São João foi intimado do Acórdão nº 1401-001.181, do recurso especial da PGFN e do despacho que deu seguimento a esse recurso, e em 04/04/2016, ele apresentou embargos de declaração, alegando que o referido acórdão continha omissão em sua parte dispositiva, "por aparente erro material por ocasião da redução a termo do resultado, tendo deixado de constar o nome da Embargante dentre aqueles que tiveram a sua responsabilidade decotada".

PETIÇÃO DE ROBERTO PEREIRA FARIA

Em 29/03/2016, o sujeito passivo Roberto Pereira Faria foi intimado do Acórdão nº 1401-001.181, do recurso especial da PGFN e do despacho que deu seguimento a esse recurso, e em 13/04/2016, ele apresentou petição requerendo que seu nome fosse excluído da lista de responsáveis solidários pelo crédito tributário objeto deste processo administrativo, tendo em vista que:

I- A Delegacia da Receita Federal de Julgamento deferiu a impugnação do peticionante (Roberto Pereira Faria) e afastou a sua responsabilidade;

2- O Recurso de Ofício interposto contra esta decisão não foi conhecido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme Acórdão 1401-001.181 - 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária;

3- O Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional não se insurge contra o não conhecimento do recurso de ofício e consequente manutenção da decisão pelo afastamento da responsabilidade do peticionante (Roberto Pereira Faria), tendo esta decisão se tornado definitiva.

CONTRARRAZÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS PESSOAS FÍSICAS

Em 30/03/2016, os sujeitos passivos João Batista Gardingo, Antônio Fábio Gardingo, Sebastião Gardingo e Carlos Henrique Gardingo foram intimados do Acórdão nº 1401-001.181, do recurso especial da PGFN e do despacho que deu seguimento a esse recurso, e em 13/04/2016, eles apresentaram conjuntamente e tempestivamente contrarrazões ao recurso especial da PGFN, argumentando:

DA INADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA

- o Recurso Especial interposto pela PGFN não merece ser admitido por esta e. Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) (e não há impedimento a que esta e. CSRF decida pela inadmissibilidade do recurso, independentemente deste ter sido admitido originalmente pelo i. Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF), por ser patente a ausência de similaridade fática entre o v. acórdão recorrido e aqueles apontados como paradigma, além de ter sido indicado como paradigma pela Procuradoria da Fazenda Nacional acórdão que já havia sido anulado por esta e. CSRF ao tempo da interposição do recurso fazendário - o que impõe o não conhecimento do Recurso Especial, por inobservância aos requisitos de admissibilidade;

- a pretensa divergência invocada pela PGFN não se faz presente *in casu*, pois os fatos analisados no acórdão recorrido e naqueles apontados pela PGFN como paradigmas são muito distintos e foram estes fatos (e não a interpretação da lei) que fundamentaram a conclusão do v. acórdão recorrido;

- de veras, conforme se depreende da fundamentação levada a efeito pela própria PGFN para justificar a pretensa divergência jurisprudencial no caso em apreço (conforme excertos transcritos supra), a conclusão pela manutenção da responsabilidade nos v. acórdãos paradigmas pautou-se na constatação de que aqueles a quem foi imputada a responsabilidade solidária eram os proprietários de fato da contribuinte atuada;

- no v. acórdão recorrido, contudo, diante dos fatos comprovados nos autos, a e. Turma concluiu que os ora Recorridos não eram proprietários de fato da empresa atuada, não sendo os indícios arrolados pela fiscalização suficientes para concluir-se pela imputação da responsabilidade, mormente ao ter-se em conta que os Recorridos comprovaram nos autos que todos os valores que receberam da empresa atuada (valores estes que correspondem a parcela ínfima dos valores movimentados pela empresa) têm origem lícita em operações de venda de café, as quais foram devidamente declaradas em suas respectivas DIRPF. Vide, neste sentido, o seguinte excerto da ementa do v. acórdão recorrido: [...];

- a decisão no v. acórdão recorrido pautou-se essencialmente em questões de fato, e de prova, tendo concluído que os indícios apontados pela fiscalização não eram convergentes e contundentes o bastante para autorizar a conclusão de que os ora Recorridos detinham controle de fato da empresa autuada ou dela se beneficiaram;

- ao contrário do que afirma a d. PGFN em suas razões recursais, não houve afastamento do disposto nos arts. 124, I e 135 do CTN. Pelo contrário, o v. acórdão recorrido afirma expressamente que este dispositivo é apto a atrair a responsabilidade solidária, mas conclui que no caso dos autos não há indícios suficientes para concluir-se que os ora Recorridos seriam os proprietários de fato da empresa autuada ou teriam dela se beneficiado;

- neste sentido, vide a seguinte passagem do v. acórdão recorrido: [...];

- diante da ausência de aplicação pelo v. acórdão recorrido de critério jurídico distinto daquele adotado nos paradigmas invocados pela PGFN, resta patente a inadmissibilidade do recurso fazendário. Nesse sentido, os seguintes precedentes deste e. CARF: [...];

- ademais, os v. acórdãos recorridos apreciaram situações fáticas muito distintas daquelas analisadas no v. acórdão recorrido, o que inviabiliza o reconhecimento de divergência apta a viabilizar a via recursal especial;

- com efeito, cumpre destacar já de início que o Acórdão 203-11.329 da 3ª Câmara do extinto 2º Conselho de Contribuintes, apontado pela Procuradoria da Fazenda Nacional como paradigma em seu recurso especial, não tem validade como precedente para fins de interposição de Recurso Especial, pois foi anulado pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste e. CARF em sessão realizada em 30/06/2008 (vide Acórdão 02-03.235 - inteiro teor em anexo, doc. nº 03) e, portanto, não reflete posicionamento vigente à época da apresentação do Recurso Especial fazendário - o que é suficiente, de per se, para a inadmissão do recurso interposto pela PGFN, conforme reiterados precedentes desta e. CSRF;

- não bastasse o exposto supra, a União não demonstrou em seu recurso a existência de divergência jurisprudencial apta a viabilizar a admissão de recurso especial, não tendo os acórdãos por ela arrolados como paradigmas conferido à lei interpretação divergente daquela constante do v. acórdão recorrido, mas sim analisado situação fática muito distinta daquela apreciada nos autos em apreço;

- o primeiro acórdão invocado como paradigma pela d. PGFN consiste no Acórdão 1301-001.644 - 3ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária, no qual decidiu-se pela manutenção da responsabilidade imputada a ex-sócio de uma pessoa jurídica, o qual era o sócio da empresa à época dos fatos que ensejaram a dívida fiscal, por entender-se que ele se beneficiou do esquema de sonegação. Nesse sentido, é conferir o seguinte cotejo analítico: [...];

- a situação fática discutida no precedente invocado pela fiscalização é em tudo distinta daquela apreciada nos autos em epígrafe, haja vista que:

1- no acórdão apontado como paradigma, aquele a quem foi imputada responsabilidade era ex-sócio da empresa autuada e era o seu sócio ao tempo dos fatos que ensejaram a autuação, ao passo que no acórdão recorrido as

pessoas em favor das quais se afastou a imputação de responsabilidade jamais figuraram no quadro societário da empresa autuada;

2- no acórdão apontado como paradigma, conclui-se pela existência de provas suficientes de que a pessoa à qual foi imputada a responsabilidade se beneficiou do esquema de sonegação, ao passo que no caso destes autos o v. acórdão recorrido declara expressamente que não há provas ou sequer indícios adequados para se concluir que os Recorridos se beneficiaram indevidamente da empresa autuada, pois foi comprovada nos autos a origem lícita e declarada de todos os valores recebidos pelos Recorridos da autuada (valores estes que eram decorrentes de operações de venda de café, devidamente declaradas em IRPF).

- como se vê, é patente a ausência de similaridade fática no caso em exame, o que impede a admissão do Recurso Especial fazendário, a teor da iterativa jurisprudência desta e. CSRF, ilustrada pelos seguintes precedentes: [...];

- o segundo acórdão invocado como paradigma pela PGFN em seu recurso especial, por sua vez, sequer pode ser invocado como paradigma, posto tratar-se de acórdão que já fora anulado por esta e. CSRF ao tempo do ajuizamento do recurso especial, conforme julgamento realizado em 30/06/2008, em data anterior à apresentação do recurso fazendário (vide, neste sentido, o Acórdão 02-03,235, cujo inteiro teor segue em anexo - doc. 03);

- acerca da impossibilidade de acórdão reformado ou anulado figurar como precedente para fins de recurso especial, é conferir os seguintes precedentes deste e. CARF: [...];

- não bastasse, ainda que se adentre o cotejo analítico entre o aludido Acórdão 203-11.329 (apesar de ele já ter sido anulado, em data anterior à interposição do Recurso Especial pela PGFN), o caso é de não conhecimento do recurso fazendário, por ser patente a ausência de similaridade fática entre os julgados;

- o aludido acórdão paradigma trata de situação na qual foi mantida a responsabilidade tributária imputada a terceiros por ter sido comprovado nos autos que estes terceiros eram os reais proprietários da empresa, cujos negócios teriam sido realizados a seu mando e em seu benefício, sem que tenha sido apresentada qualquer justificativa para os benefícios percebidos. No aludido acórdão invocado como paradigma, consta expressamente que as partes não infirmaram as provas e indícios apontados pela fiscalização, tendo inclusive afirmado que não possuíam transações comerciais com a empresa autuada, apesar de terem recebido dela recursos. Veja-se o cotejo analítico: [...];

- as situações fáticas são de todo distintas, pois no precedente invocado como paradigma foi apontada no acórdão recorrido a ausência de provas que infirmassem aquelas produzidas pela fiscalização e os terceiros que receberam valores da empresa autuada afirmaram não ter com ela qualquer relação comercial que justificasse os valores por eles recebidos, ao passo que no v. acórdão recorrido foi atestado justamente o oposto, a saber, que as provas trazidas aos autos pelos ora Recorridos infirmam os indícios apontados pela fiscalização, especialmente por demonstrar que os valores recebidos pelos Recorridos têm origem em transações comerciais lícitas e declaradas;

- nesse contexto, resta clara a ausência de similaridade fática e de divergência também em relação ao segundo paradigma invocado pela União;

- por fim, a par do exposto supra, o Recurso Especial fazendário deve ser inadmitido, ainda, por não ter atacado todos os argumentos utilizados no v. acórdão recorrido para lastrear a decisão por afastar a responsabilidade imputada aos ora Recorridos, não tendo nas razões fazendárias sido apontadas razões para afastar-se o entendimento de que a fiscalização não procedeu à adequada individualização das condutas imputadas aos responsabilizados (o que é suficiente para a manutenção do v. acórdão recorrido). Diante da não insurgência da União e tampouco demonstração de divergência em face de argumento autônomo e suficiente para a conclusão adotada no v. acórdão recorrido, impõe-se, por mais este motivo, a inadmissão do recurso especial fazendário. Neste sentido, o seguinte precedente deste e. CARF: [...];

- clara, assim, por todo o exposto, a inadmissibilidade do Recurso Especial interposto pela PGFN;

RAZÕES PARA MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

DAS RELAÇÕES COMERCIAIS ENTRE A AUTUADA E OS RECORRIDOS.

- conforme se depreende dos autos em epígrafe, os ora Recorridos foram apontados como responsáveis solidários pelos créditos fiscais lançados contra a empresa Comercial Agrícola Ponto Forte Ltda. por ter entendido a Fiscalização que eles seriam os supostos beneficiários dos recursos auferidos pela empresa, tendo este entendimento se pautado especialmente na constatação de pagamentos realizados pela empresa autuada em favor dos ora Recorridos;

- ocorre que, conforme demonstrado e comprovado nos autos em epígrafe, todos os valores recebidos pelos ora Recorridos da autuada tiveram origem em vendas de café por eles realizadas em favor da autuada (operações estas que foram devidamente declaradas nas respectivas DIRPF dos Recorridos), não tendo os Recorridos recebido nenhum benefício da empresa autuada, mas apenas o pagamento de mercadoria a ela vendida;

- com efeito, a relação estabelecida entre os ora Recorridos e a empresa autuada é simplesmente comercial, consistindo em operações de compra e venda de café. Os Recorridos, na qualidade de produtores rurais, tão somente venderam café para a empresa autuada;

- diante da comprovação da origem lícita dos valores recebidos pelos ora Recorridos da autuada, os quais consistem na contraprestação devida por força da venda de café, resta patente o equívoco em se invocar estes pagamentos como indício de que os Recorridos seriam os proprietários de fato da empresa autuada;

- embora seja de fato possível se extrair conclusões de provas indiciárias (ou seja, partir-se de fatos conhecidos para se concluir pela ocorrência de um fato presumido), estas provas têm que ser robustas o bastante para autorizar a conclusão pretendida: as premissas (fatos conhecidos) devem ser seguras e guardar relação de coerência e pertinência com a conclusão nelas pautada fato presumido, não sendo este o caso dos autos, no qual as premissas em que se pautou a fiscalização não autorizam a conclusão adotada;

- como se vê, sopesando-se o real cenário fático em relato, e considerando-se que não há procurações, assinaturas, nada que efetivamente comprove qualquer benefício ou envolvimento dos Recorridos na administração da empresa fiscalizada, senão pagamentos de café vendido (cujas receitas auferidas foram devidamente declaradas nas DIRPF dos Recorridos), os argumentos apresentados pela Fiscalização não são suficientes para caracterizar a sujeição passiva solidária da impugnante nos termos do artigo 124 do CTN;

- a autuação e, sobretudo, a imputação de responsabilidade pelo pagamento de tributos e severas penalidades com base em presunções não lastreadas em prova suficiente afrontam o ordenamento jurídico estabelecido;

- nessa ordem de ideias, o ônus da prova é da autoridade fiscal, *ex vi* o decreto-lei nº 1.598/1977: [...];

- ora, no caso dos autos, a autoridade fiscal procedeu à gravosa acusação de suposta interposição de pessoa e imputou a sujeição de solidária passiva tributária sem elementos de prova ou, ao menos, robustos indícios de que os Recorridos seriam os verdadeiros donos ou beneficiários da suposta receita omitida pela empresa autuada e, lado outro, mesmo os poucos indícios apontados pela fiscalização foram infirmados pela prova produzida nos autos pelos ora Recorridos, que demonstraram a origem lícita de todos os recursos que receberam da autuada (recursos estes advindos da venda de café, e devidamente declarados em DIRPF);

- nesse ponto, cumpre esmiuçar a relação estabelecida entre a autuada e cada um dos Recorridos, a fim de demonstrar a inadequação da conclusão adotada pela fiscalização. É o que se demonstra a seguir;

- conforme consta do Relatório Fiscal, a autuada efetuou o pagamento de várias contas pessoais dos Recorridos, tais como contas de água, luz, telefone e tributos, além de efetuar diversas transferências bancárias durante o período de 2004 a 2007. Desde já, esclareça-se que a opção eleita pelo pagamento de contas pessoais dos Recorridos como forma de quitação dos valores a eles devidos por força da venda de café decorre estritamente da relação comercial estabelecida junto à Comercial Agrícola Ponto Forte, tendo se optado por esta via porque ela evitaria a cobrança da CPMF (que, de acordo com a EC nº 42, teve prorrogado seu prazo de incidência até 31 de dezembro de 2007);

- assim, foi estabelecida uma conta corrente entre a autuada e os Recorridos, sendo que, eventuais pagamentos decorrentes da relação comercial existente entre as partes, ao invés de serem creditados diretamente em contas bancárias, fazendo incidir-se a CPMF, eram realizados mediante a quitação de contas de terceiros, abatendo-se, assim o quantum devido pela autuada aos Recorridos. O restante, obviamente, era creditado nas contas bancárias dos Recorridos, conforme identificado pela própria fiscalização;

- demais disso, conforme já demonstrado nos autos e destacado no v. acórdão recorrido, toda a receita auferida pelos Recorridos, abarcando-se as contas de terceiros quitadas e os valores creditados em contas bancárias, está lastrada em notas fiscais de venda de café e foi devidamente declarada em suas respectivas Declarações de IRPF, porquanto decorreram estritamente da relação comercial estabelecida entre eles e a Autuada. Isso porque, conforme pode-se conferir pelas notas fiscais de compra de café já carreadas aos autos em anexo ao memorial dos ora Recorridos, as quais foram emitidas pela autuada a cada um dos Recorridos

entre o período de 2004 a 2007, os valores identificados pela fiscalização como "benefícios" correspondem, na verdade, ao pagamento do café vendido;

- para melhor elucidar esse ponto, vejamos detidamente a relação de valores de notas e receita auferida por cada Recorrido: [...];

- importante frisar, ainda, que as receitas decorrentes da venda de café dos Recorridos para a empresa atuada foram escorreitamente por eles declaradas em suas respectivas Declarações de Imposto de Renda e oferecidas, à época, e oferecidos à tributação. Confira-se exemplos: [...];

- nesse espeque, cotejando-se os valores declarados pelos Recorridos (DIRPF) e os pagamentos feitos pela empresa atuada aos mesmos, é fácil constatar que, das atividades rurais estabelecidas pelos Recorridos, apenas uma pequena parcela foi proveniente de venda à atuada. Veja-se, a título ilustrativo, o total das receitas de atividade rural dos Recorrentes, oportuna e devidamente declaradas, e o percentual dessas receitas pagas pela empresa Atuada: [...];

- se tivessem os Recorridos ardilosa e criminosamente constituído a empresa atuada mediante a utilização de "laranjas", como equivocadamente presumiu a fiscalização, certamente a utilizariam para não pagar imposto;

- ora, digno de nota que:

1- os Recorridos declararam integralmente a venda de seu café, ofereceram tais valores à tributação e pagaram o respectivo tributo, como demonstram suas respectivas DIRPF (já homologadas, ainda que tacitamente, pela fiscalização);

2- não é razoável concluir que os Recorridos constituiriam uma empresa, mediante "laranjas", para vender-lhe apenas pequena parcela de sua produção, sobretudo tendo declarado suas receitas integralmente e pagado os correlatos impostos;

3- não podem os Recorridos, por terem evitado a realização do fato gerador da CPMF e terem tido algumas de suas contas pagas diretamente pela empresa atuada (compradora de seu café), serem responsabilizados pelo enorme e surreal passivo fiscal exigido no AI *sub examine*; e

4- por fim, os Recorridos receberam, insista-se, em pagamento do café vendido para a atuada, apenas 0,74% de sua movimentação, valor insignificante para quem a teria utilizado de forma fraudulenta.

- noutro ponto, a Fiscalização acusa que a receita bruta da atuada, no período atuado, corresponde a R\$ 425.216.168.66, apresentando, em seguida, uma série de números e tabelas que representariam os supostos "benefícios" dos Recorridos (os quais, repita-se, referem-se ao pagamento de café por eles vendido à atuada) através de transferências bancárias e pagamentos de contas de terceiros. Veja-se: [...];

- como poderiam ser os Recorrentes os verdadeiros beneficiários de toda a receita da atuada - a ponto de serem apontados como responsáveis pelo débito tributário - se o

que aferiram por força das relações comerciais estabelecidas (e devidamente documentadas) representa ínfimos 0.74% do total do faturamento?

- não bastasse isso, se considerarmos os benefícios individuais apontados esparsamente pela Fiscalização, referentes aos anos de 2005 e 2006, atribuídos a cada um dos ora Recorrentes e comparando estes valores com o total do faturamento encontrado, nota-se que estes representam um percentual insignificante em face do montante total. Veja-se: [...];

- resta evidente que a Fiscalização, uma vez encontrando o que entendeu como indícios de utilização fraudulenta da empresa autuada pelos Recorridos, optou por concentrar-se nos valores transferidos em benefício dos mesmos, frise-se, tudo decorrente de estrita relação comercial, deixando de atentar-se para o destino dos 99,26% restantes do suposto faturamento;

- ora, dúvida fundamental que paira sobre o caso em lume é: se os recorridos eram os efetivos gestores da autuada. conforme o fisco equivocadamente concluiu, onde foram parar os 99,26% do faturamento da empresa fiscalizada?

- demais disso, e conforme já elucidado nas linhas pretéritas, a fiscalização deixou também de considerar a possibilidade de relações comerciais lícitas e regulares entre as empresas e produtores do ramo do café, as quais foram devidamente informadas em suas declarações à RFB (DIRPF - atividades rurais - declaradas e tributadas), e registradas em notas fiscais, preferindo não intimar os ora Recorridos a apresentarem documentação que respaldasse todas as transações financeiras encontradas;

- ressalte-se que, apesar de investigar minuciosamente todos os extratos bancários da empresa autuada, a fiscalização somente encontrou o percentual de 0,74% do valor global do suposto faturamento da autuada como destinado aos Recorridos, os quais, como já demonstrado, dizem respeito a operações normais de negócios efetuados entre eles, igualmente às que a autuada realizou com dezenas, quiçá centenas, de outros terceiros que não se encontram no processo, provavelmente em valores muito mais expressivos (recorde-se, a fiscalização não fez circularização e não identificou 99,26% da movimentação financeira da Autuada);

- conforme se vislumbra claramente nos autos, a autoridade fiscal procedeu à gravosa acusação de suposta interposição de pessoa e imputou a sujeição solidária passiva tributária sem elementos de prova ou, ao menos, robustos indícios de que os Recorridos eram os verdadeira donos ou beneficiária da suposta receita omitida pela empresa autuada. Assim, outra consequência não pode haver senão o cancelamento da presente exigência, na linha do que restou decidido pelo v. acórdão recorrido;

DOS EQUÍVOCOS NO ENQUADRAMENTO LEGAL

- *ab initio*, esclareça-se que a incerteza da fiscalização é tão flagrante que ela nem sequer foi capaz de mencionar se os Recorridos estão enquadrados no artigo 135, III, no artigo 124, I ou artigo 137, I, todos do CTN. Senão, veja-se recortes extraídos do "Relatório Fiscal": [...];

- ora, ou está a se tratar de responsabilidade de terceiro (artigo 135, III do CTN), ou solidariedade por interesse comum (artigo 124, I do CTN) ou responsabilidade pessoal (artigo 137, I do CTN). Nesse espeque, decerto que essa multiplicidade de

fundamentos configura cerceamento do contraditório e do direito à ampla defesa, na medida em que impossibilita os Recorrentes de se defenderem do argumento produzido pelo Fisco;

DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DE TERCEIRO (ART. 135, III DO CTN).

- o Código Tributário Nacional (art. 135, III) reconhece os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas como pessoalmente responsáveis por créditos tributários de uma sociedade quando estes dão causa a obrigações tributárias em razão de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto;

- no lançamento tributário que ora se aprecia, não há a comprovação de nenhum dos dois requisitos, qual seja, não se demonstra a condição de diretor, gerente ou representante dos Recorridos, nem mesmo se comprova a atuação dos supostos responsáveis com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, de modo que não há como se atribuir responsabilidade sob tal fundamento;

- inicialmente, cabe observar que a própria fiscalização sequer demonstrou de forma clara e convicta qual a condição que atribui a cada um dos Recorridos, ora se referindo a eles como gerentes, ora como diretores ou ainda como representantes, demonstrando o total desconhecimento acerca da situação objeto de análise;

- destaca-se que o reconhecimento da condição de diretor, gerente ou representante é questão objetiva que, de maneira alguma, pode ser identificada em razão de meras presunções. Nesse sentido, o Fisco não apresentou qualquer documento capaz de comprovar que os Recorridos exerceram a administração da empresa fiscalizada, atestando-se tão somente a existência de uma relação comercial de venda de café pelos Recorridos à empresa autuada;

- ademais, ainda que se comprovasse a condição de gerente, diretor ou representante, o que não foi feito, seria necessário demonstrar ainda a realização de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, o que também não restou demonstrado. Nesta linha, o próprio Superior Tribunal de Justiça já reconheceu, em jurisprudência consolidada em Súmula e em Recurso Repetitivo, que não basta comprovar o inadimplemento tributário da empresa, é preciso demonstrar os atos que deram causa a este inadimplementos extrapolando poderes e a legislação;

DA AUSÊNCIA DE SOLIDARIEDADE POR INTERESSE COMUM (ART. 124, I DO CTN).

- o Código Tributário Nacional (art. 124, I) reconhece a aplicação de solidariedade perante obrigação tributária em que exista interesse comum de pessoas na situação que constituiu seu fato gerador;

- conforme noticiado nas linhas pretéritas, a fiscalização declarou a solidariedade dos Recorridos partindo da premissa (frise-se, equivocada!) de serem eles os verdadeiros beneficiários do faturamento da empresa autuada, e, por isso, teriam interesses econômicos comuns na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal - vale dizer, o não pagamento do tributo dela decorrente -, beneficiando-se diretamente;

- é de se observar, contudo, que a solidariedade tributária tratada no artigo 124 do CTN decorrerá somente diante da existência de um mesmo interesse jurídico do responsabilizado na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, ou por expressa designação em lei;

- assim, para que um fato possa se subsumir à norma contida no aludido artigo, é preciso que os contribuintes figurem no mesmo polo da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato jurídico impositivo. Admitir a integração no polo passivo da relação jurídica de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação, tal com *in casu*, fere a lógica jurídico-tributária. É o que leciona a doutrina abalizada acerca do tema: [...];

- corroborando este entendimento, o STJ sustenta que a solidariedade somente pode ser reconhecida quando o fato gerador é realizado conjuntamente pelas partes interessadas: [...];

- nesse sentido, conforme exemplificado a seguir, a jurisprudência uníssona do CARF exige a comprovação do interesse comum por parte do Fisco: [...];

- nesta linha, ressalta-se que a jurisprudência do CARF tem reconhecido que para a identificação da solidariedade por interesse comum, seria necessária a prova da existência de "sócios de fato", com poderes outorgados por procuração para gerir negócio formalmente registrado em nome de "laranjas": [...];

- a situação que ora se apresenta não atende, contudo, estes requisitos, uma vez que os Recorridos jamais exerceram qualquer poder como sócios (de fato ou de direito) da autuada, mantendo com ela tão somente uma relação comercial;

- neste sentido, a tese do Fisco deve ser completamente rechaçada, pois não se apresentou prova de ligação entre a autuada e os Recorridos;

DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE PESSOAL POR INFRAÇÕES (ART. 137, I DO CNT).

- a fiscalização procurou ainda atribuir aos Recorridos a responsabilidade por infrações, em razão de disposição do Código Tributário Nacional (art. 137, I) que determina a responsabilidade pessoal do agente em relação às infrações conceituadas como crimes ou contravenções;

- não há, contudo, nos autos qualquer documento que comprove que os Recorridos realizaram atos caracterizados como crime ou contravenções, mesmo porque eles sequer eram responsáveis por qualquer tributo ou ato da obrigada tributária, com a qual mantinham tão somente uma relação comercial;

- o que se demonstrou, repita-se, foram apenas as realizações de pagamentos e depósitos decorrentes de estrita relação comercial, cujos valores, inclusive, foram devidamente declarados nas DIRPF's dos Recorridos;

- assim, não havendo a comprovação de crime ou contravenção, bem como a comprovação de que os Recorridos tenham concorrido para a realização de tais atos, não há que se sustentar a responsabilidade pessoal dos Recorridos por eventuais infrações;

DA AUSÊNCIA DE INTERPOSIÇÃO DE PESSOA.

- o fisco sustenta ainda a existência de utilização de interpostas pessoas na autuada em benefício dos Recorridos, mas não apresenta qualquer documento que demonstre a relação ou ainda a atribuição de poderes de representação ou para assinatura em nome dos Recorrentes. Assim, a alegação de que os Recorridos administravam o negócio não passa de mera suposição, sem qualquer comprovação;

- é fato notório que a utilização de interpostas pessoas em uma sociedade é exercida com a atribuição de poderes a um procurador, como forma de resguardar os efetivos donos do negócio. Neste sentido, a existência de documento atribuindo poderes é requisito indispensável para a caracterização da interposição de pessoas, conforme atesta a jurisprudência: [...];

- clara, assim, por mais este motivo, a necessidade de manutenção do v. acórdão recorrido no ponto em que afastou a responsabilidade dos ora Recorridos pela dívida discutida no processo administrativo em epígrafe;

DO PEDIDO

- por todo exposto, os Recorridos, esperando que esta Colenda Corte esteja atenta à moralidade e à legalidade dos processos administrativos federais, como sempre esteve, requer:

(i) que não seja conhecido o Recurso Especial da PGFN, em virtude da ausência dos seus pressupostos de admissibilidade;

(ii) subsidiariamente, se adentrado o mérito, que seja desprovido o Recurso Especial, mantendo-se o v. acórdão recorrido no ponto em que julgou procedentes os recursos voluntários dos Recorridos;

- sucessivamente, caso se decida pela reforma da r. decisão recorrida (o que se admite apenas em atenção ao princípio da eventualidade), deve ao menos ser determinado o retorno dos autos à 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento deste e. CARF, para que possa ser apreciada a questão atinente à inadequação da penalidade aplicada em desfavor dos ora Recorridos (questão tida por prejudicada em razão do provimento no mérito do recurso dos ora Recorridos).

PETIÇÃO DE PAULO SÉRGIO MARTINS DE MIRANDA

Em 06/04/2016, o sujeito passivo Paulo Sérgio Martins de Miranda foi intimado do Acórdão nº 1401-001.181, do recurso especial da PGFN e do despacho que deu seguimento a esse recurso, e em 13/04/2016, ele apresentou petição requerendo a exclusão de seu nome do rol dos responsáveis solidários, com o seguinte argumento:

Conforme Acórdão 1401-001.181 - 4ª Câmara /1ª Turma Ordinária, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os membros do colegiado, "I- Por unanimidade de votos, deram provimento para excluir a responsabilidade de Paulo Sérgio Martins Miranda". O Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional não inclui insurgência contra este tópico do acórdão, tendo a União se insurgido apenas contra a seguinte parte do

acórdão "II- Por maioria de votos, deram provimento para excluir a responsabilidade tributária de João Batista Gardingo, Antônio Fábio Gardingo, Sebastião Gardingo, Carlos Henrique Gardingo, Gardingo Trade Importação E Exportação Ltda, Cafeteira São João Ltda e Transportadora Gaivota Ltda". Portanto, a decisão pela exclusão da responsabilidade de Paulo Sérgio Martins de Miranda tornou-se definitiva.

CONTRARRAZÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS PESSOAS

JURÍDICAS

Em 30/03/2016, os sujeitos passivos Gardingo Trade Importação e Exportação Ltda., Cafeteira São João Ltda., Transportadora Gaivota Ltda. e Armazéns Gerais São João Ltda. foram intimados do Acórdão nº 1401-001.181, do recurso especial da PGFN e do despacho que deu seguimento a esse recurso, e em 13/04/2016, eles apresentaram conjuntamente e tempestivamente contrarrazões ao recurso especial da PGFN, argumentando:

INADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL.

POSSIBILIDADE DE REEXAME DA ADMISSIBILIDADE PELA CSRF.

- inicialmente, é importante consignar que o exame positivo de admissibilidade proferido pelo Douto Presidente da Quarta Câmara da 1ª Seção não impede que a matéria seja novamente apreciada por esta Colegiada Turma da CSRF no momento do julgamento do recurso;

- ou seja, *data venia*, o exame da admissibilidade do recurso não se esgota com o despacho de admissibilidade proferido pelo Presidente da Câmara e pode ser revisitado pelo Colegiado na ocasião do julgamento do recurso;

- aliás, o reexame é salutar, pois prestigia o princípio da colegialidade, no qual a decisão tomada por um órgão colegiado goza de maior legitimidade, e aperfeiçoa o exame proferido monocraticamente pelo Presidente da Câmara;

- tal prerrogativa vem sendo exercida, reiteradamente, por esta c. CSRF, inclusive na vigência do recente RICARF, conforme pode ser observado nos precedentes transcritos a seguir: [...];

- sendo assim, verificada a possibilidade de reexame dos pressupostos para o conhecimento do recurso especial, passa-se a demonstrar os argumentos que conduzirão ao não conhecimento do presente recurso;

INADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL: NÃO INDICAÇÃO DAS PEÇAS PROCESSUAIS EM QUE SE DEU O PREQUESTIONAMENTO (ART. 67, §5º DO RICARF).

- consoante se demonstrará várias são as questões que impedem, de acordo com a legislação, a admissão do recurso especial ora combatido. Todas elas, aliás, são, *data venia*, facilmente constatáveis, porquanto perceptíveis através do mero cotejo entre os requisitos de admissibilidade impostos pelo RICARF e o recurso apresentado pela PGFN;

- inicialmente, deve-se apontar que o regimento interno do CARF impõe requisitos que deverão ser observados para a interposição de recurso especial para a CSRF, entre eles, que a parte recorrente indique expressamente as peças processuais em que houve o prequestionamento da matéria recorrida: [...];

- contudo, observando-se o recurso especial apresentado, vê-se que em momento algum a Recorrente se desincumbiu do ônus de apontar as peças processuais nas quais supostamente teria ocorrido o prequestionamento da matéria aventada na peça recursal;

- logo, como o RICARF impõe que o Recorrente demonstre o prequestionamento, indicando as peças processuais nas quais ele teria ocorrido, e não tendo a PGFN se ocupado dessa tarefa, não deve o recurso especial do douto procurador ser conhecido, nos termos da jurisprudência firmada no âmbito desta CSRF, inclusive já na vigência do novo RICARF: [...];

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL: ACÓRDÃO APONTADO COMO PARADIGMA ANULADO PELA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS.

- outro ponto que inviabiliza o processamento do recurso especial e, com vênias, foi totalmente negligenciado pela decisão que o admitiu é a inexistência de acórdão divergente;

- a PGFN apontou como divergência o acórdão nº 203-11329, prolatado no PAF nº 13603.002854/2003-34;

- em tal acórdão, concluiu-se pela possibilidade de responsabilização solidária, em razão da comprovação da fraude. Isso, por si só, já afastaria a divergência, já que, nesse processo, não há prova de fraude, consoante se demonstrou;

- no entanto, há outra razão pela qual o recurso especial não deve ser conhecido, qual seja, a anulação da decisão apontada como paradigma pela Câmara Superior de Recursos Fiscais;

- isto é - através do acórdão nº 02-03.235, no mesmo PAF nº 13603.002854/2003-34, na sessão de 30 de junho de 2008 - a CSRF anulou a decisão apontada como paradigma, por ter sido proferida por órgão incompetente para julgar a matéria veiculada naqueles autos: [...];

- isto é, quando apresentado o recurso especial, já não existia o acórdão apontado como paradigma, anulado que havia sido em 30/06/2008;

- desta feita, diante da inexistência de divergência, não há como conhecer o recurso especial, consoante remansosa jurisprudência desta CSRF: [...];

INADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL: AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO ANALÍTICA DA DIVERGÊNCIA (ART. 67, §8º DO RICARF).

- o regimento interno do CARF considera, ainda, como requisito fundamental ao conhecimento do recurso especial, a demonstração analítica da divergência pelo Recorrente: [...];

- quer dizer, se o recurso especial é fundado numa suposta divergência de interpretação da lei tributária entre a turma que julga o acórdão recorrido e outra turma do CARF, é dever da Recorrente demonstrar pormenorizadamente a alegada divergência;

- deveria a Recorrente, por conseguinte, primeiramente, demonstrar que os fatos debatidos no acórdão paradigmático se assemelham aos deste processo. Posteriormente, demonstrada a semelhança fática, caberia à Recorrente indicar precisamente em que pontos houve divergência na interpretação da norma;

- contudo, neste recurso especial, a Recorrente nem ao menos tenta demonstrar a divergência. Vê-se, ao contrário, que as razões recursais em momento algum realiza esse necessário cotejo analítico entre decisão recorrida e acórdão apontado como paradigma, limitando-se à mera transcrição parcial de ementas;

- desta feita, a Recorrente optou pelo caminho mais fácil e formalmente inadequado, já que a simples transcrição de parte dos acórdãos apontados como paradigmas, sem a necessária contextualização fática e demonstração concreta da divergência, torna inadmissível o recurso especial, nos termos da jurisprudência desta c. CSRF: [...];

- sendo assim, também porque a Recorrente sequer se deu ao trabalho de tentar demonstrar analiticamente a divergência, limitando-se à transcrição parcial de precedentes e trechos descontextualizados do acórdão, não deve ser conhecido o recurso especial ora combatido;

INADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL: AUSÊNCIA DIVERGÊNCIA ENTRE OS ACÓRDÃOS RECORRIDOS E OS "PARADIGMAS" (ART. 67, §8º DO RICARF).

- o recurso manejado pela PFN não deve ser conhecido por faltar seu principal pressuposto de cabimento: uma divergência analiticamente demonstrada;

- pois bem, lendo-se o recurso especial, vê-se que, para forçar a admissibilidade recursal, numa frágil tentativa de provocar equívoco no órgão julgador, a PGFN distorce a conclusão do acórdão recorrido, para aproximá-lo faticamente do paradigma, tratando como se em ambos tivesse havido a constatação de fraude: [...];

- aproximação dos fatos que não passa de um equívoco, pois, como já se viu, não houve fraude neste paf, especialmente no que diz respeito aos Recorridos, a fraude somente ocorreu nos casos julgados que foram objeto dos acórdãos utilizados como supostos "paradigmas";

- essa, aliás, seria a única forma de a douta PGFN ver admitido o recurso especial, levando o órgão julgador a incorrer em equívoco, pois a constatação de fraude (repetita-se, que não ocorreu neste PAF) foi elemento decisivo para a responsabilidade tributária nos casos julgados nos "paradigmas";

- quer dizer, analisando o inteiro teor do acórdão colacionado como paradigma, verifica-se que os acórdãos apresentados como "paradigmáticos" não guardam similitude fática com este caso dos autos;

- no caso concreto, a fiscalização incluiu as Recorridas como responsáveis tributárias por entender que elas participaram de operações fraudulentas, beneficiando-se de supostas omissões de receitas da empresa fiscalizada;

- mas, ao se pormenorizar a decisão recorrida nestas contrarrazões (item II.2), viu-se que, após analisar toda a farta documentação trazida aos autos, o CARF entendeu que não ficou provada a situação fraudulenta imputada pela fiscalização às recorridas: [...];

- já os acórdãos apontados como paradigmas pela PGFN partiram de premissas fáticas completamente distintas, pois, neles, ao contrário deste caso, o CARF entendeu que havia prova da fraude, conforme consta na própria decisão que admitiu o recurso especial: [...];

- isto é, a própria transcrição dos acórdãos "paradigmáticos" atesta que não houve a divergência na interpretação, mas sim resultados diferentes decorrentes de conjuntos fáticos probatórios diversos;

- ou seja, neste PAF, o que se tem é exatamente o oposto da divergência. Há, isso sim, uma identidade na interpretação da legislação pelas decisões recorrida e "paradigmáticas";

- vale dizer, tanto o acórdão recorrido quanto o paradigma interpretam a lei da mesma maneira, pois ambos condicionam a responsabilidade à prova da fraude: [...];

- nessa trilha, na falta de divergência na interpretação da lei, o recurso especial não pode ser conhecido, haja vista que o acórdão "paradigmático" manteve a responsabilidade a partir de fatos e provas distintos destes autos: [...];

DAS RAZÕES PARA MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

DO ÔNUS DA PROVA PARA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE A TERCEIROS.

- primeiramente, é importante consignar que a imputação de responsabilidade às empresas terceiras, que apenas tiveram relação comercial com a autuada, está baseada em meras ilações desprovidas de conjunto probatório;

- ora, tendo em vista que a acusação de hipotética responsabilidade não configura presunção legal, bem assim por se tratar de acusação da prática de crime, é indiscutível que o ônus da prova é da autoridade fiscal, ex vi o Decreto-Lei nº 1.598/1977: [...];

- o Decreto nº 7.574/2011, que consolidou todas as regras que regulamentam o processo administrativo tributário federal, expressamente estabeleceu que: [...];

- como se vê claramente nos autos, a autoridade fiscal procedeu à gravosa acusação de suposta interposição de pessoa e imputou responsabilidade criminal aos Recorridos sem elementos de prova ou, no mínimo, robustos indícios, de que os Recorridos eram os verdadeiros donos ou beneficiários da suposta omissão de receita da empresa autuada;

- ao considerar a questão, a decisão recorrida firmou entendimento que a prova indiciária somente pode ser admitida com um conjunto robusto apto a autorizar uma conclusão incontestável (fl. 1.963): [...];

- analisando os supostos indícios trazidos pela fiscalização, vê-se que esta não se desincumbiu de mostrar efetivamente em que, onde, quando, exatamente as Recorridas praticaram fatos de administração. Portanto, não podem sequer ser considerados como meros indícios suficientes para demonstrar nada;

- ressalte-se que em casos de fraude é preciso demonstrar exatamente cada conduta, afinal o dolo não pode ser imputado genericamente;

- pegue-se o exemplo das referências bancárias: [...].

- outro exemplo da precariedade e fragilidade dos supostos indícios da autuação: [...];

- ademais, o que a fiscalização trouxe, na verdade, com os "esclarecimentos" colhidos, apesar do longo tempo e profundas investigações, repise-se, foi que todos apontavam para uma única pessoa física, como mentor e gestor: [...];

- enfim, se mergulharia no reino da insegurança jurídica se ser alvo de alusões, sem outras provas, pudesse gerar e fundamentar uma autuação, especialmente, quando há citação nominal de um terceiro que nem mesmo foi alvo de investigação fiscal;

- logo, a imputação de responsabilidade somente poderia ocorrer se a prova indiciária conduzisse a certa absoluta da prática do fato apto a ensejar o vínculo de responsabilidade;

DA RELAÇÃO ENTRE A AUTUADA E AS RECORRIDAS.

- utilizando os dados constantes do Relatório Fiscal da autuação, depreende-se que os supostos benefícios imputados às empresas e pessoas relacionadas ao Grupo Gardingo representam percentual ínfimo diante do suposto faturamento da autuada encontrado pela fiscalização através de informações fornecidas pela empresa autuada à Fazenda Estadual;

- a Fiscalização acusa que a receita bruta da autuada corresponde a R\$ 425.212.157,66 e apresenta uma série de números e tabelas que afirma representarem benefícios dos Recorrentes e outros obtidos através de transferências bancárias e pagamentos de contas de terceiros;

- repise-se, apenas, o ínfimo percentual de 2,04% deste valor está vinculado aos supostos responsáveis solidários e, mesmo assim, todos justificados por realização de negócios legítimos entre eles e a autuada. Deste, apenas, 1,38% diz respeito às pessoas jurídicas ora Recorridas;

- o curioso é observar que ao somar benefícios individuais apontados esparsamente pela Fiscalização, referentes aos anos de 2005 e 2006, atribuídos a cada um dos ora recorridos e comparando estes valores com o total do faturamento encontrado, nota-se que estes representam um percentual quase insignificante em face do montante total. Veja-se: [...];

- isso não significa, porém, que os benefícios acima descritos foram obtidos mediante gestão da empresa autuada, mas sim de relações comerciais normais e corriqueira no mercado de café da região;

- aparentemente, a Fiscalização tendo encontrado o que entendeu como indícios de hipotética ligação entre a Fiscalizada e o Grupo Gardingo optou por concentrar-se nos valores transferidos em benefício dos Recorridos e deixou de atentar para o destino e quem são os beneficiários dos 97,96 % restantes do suposto faturamento;

- deixou também a fiscalização de considerar a possibilidade de relações comerciais lícitas e regulares entre as empresas e empresários do ramo do café, inclusive informadas em registros contábeis, declaradas à RFB, registradas em notas fiscais e tributadas por todos do grupo Gardingo, (conforme provas e documentos juntados aos autos), optando por não intimar os Recorridos a apresentarem documentação que respaldasse as transações financeiras encontradas;

- na ocasião do julgamento, foram anexadas amostras de notas fiscais que atestam as relações comerciais entre as empresas do Grupo Gardingo que justificam as transferências bancárias realizadas em seu favor;

- infelizmente as Recorridas não têm acesso aos extratos bancários e registros contábeis da empresa fiscalizada, mas há no caso concreto uma dúvida fundamental: onde foram parar os 97,96% do faturamento da empresa fiscalizada???

- alerte-se, que houve acesso da fiscalização a toda movimentação bancária da empresa autuada. Portanto, era possível identificar todos os destinatários e beneficiários dos valores depositados e do total tido como omitido que, repita-se, apenas 1,38% foi destinado às Recorridas;

- repise-se, apesar de investigar minuciosamente todos os extratos bancários da empresa autuada a douda fiscalização somente encontrou o percentual de 1,38% do valor global do suposto faturamento da autuada como destinado às pessoas jurídicas, os quais, como ficou provado, diz respeito a operações normais de negócios efetuados entre eles, igualmente às que a autuada realizou com dezenas de outros terceiros que não se encontram no processo e estes em volume expressiva e visivelmente maior;

- é importante indagar porque outros terceiros que tiveram movimentação financeira muito maior com a autuada não foram responsabilizados também?

TRANSPORTADORA GAIVOTA

- para comprovar as relações comerciais entre a empresa fiscalizada e a Transportadora Gaivota, foi apresentado um relatório de prestações de serviço da Transportadora Gaivota para Comercial Agrícola Ponto Forte Ltda., com seus respectivos destinatários dos transportes e valor das mercadorias transportadas;

- além disso, foram apresentadas duas tabelas, uma para o ano de 2005 e outra de 2006, onde cada serviço de transporte tem suas informações discriminadas e, em seguida, notas fiscais correspondentes;

- os mesmos documentos atestam que Comercial Agrícola Ponto Forte Ltda. (autuada) realizou operações comerciais com outras empresas em valor, inclusive, muitas vezes superiores realizadas com as recorridas;

- portanto, todos os valores recebidos pela Transportadora Gaivota decorreram da remuneração pela prestação de serviços de transporte efetivamente realizado, o que afasta, por completo, qualquer indício de responsabilidade;

- indaga-se novamente, porquê os outros beneficiários de montante muitas vezes superior não foram dados como solidários também?

- ou seja, além de não existir qualquer elemento individualizado para imputação da responsabilidade, a própria pessoa jurídica comprovou a natureza da sua relação comercial com a empresa autuada e o motivo do recebimento dos valores apontados pela fiscalização como único fundamento para a responsabilização;

ARMAZÉNS GERAIS SÃO JOÃO

- para comprovar a relação comercial existente entre a empresa autuada e os Armazéns Gerais São João, foi juntada a relação de todas as notas fiscais de prestação de serviços nos anos de 2005 e 2006, o que confirma a origem dos valores recebidos por meio de transferência bancária;

- além disso, foi apresentada tabela demonstrativa com cotejo de todos os valores dos serviços prestados em cada ano, reforçando ainda mais todo conjunto probatório apresentado;

GARDINGO TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO

- para comprovar as relações comerciais entre Gardingo Trade e Comercial Agrícola Ponto Forte Ltda., foi apresentado o relatório de aquisições de café e respectivos fornecedores da Gardingo Trade, com o número de sacas e valores correspondentes das aquisições dos anos de 2005 e 2006;

- note-se que Gardingo Trade adquiriu café de diversos outros fornecedores em valores tão expressivos quanto aos das aquisições de Comercial Agrícola Ponto Forte Ltda. - as notas fiscais estão à disposição e não foram juntadas em razão de seu volume;

- e mais, foi apresentada uma tabela com as aquisições de café de Comercial Agrícola Ponto Forte Ltda., e tabela com as operações desfeitas que ensejaram devoluções pelo fornecedor de valores antecipados pelo adquirente do café;

- no tocante à alegação de realização de indevido adiantamento à autuada, a pessoa jurídica apresentou declarações do Centro de Comércio de Café de MG e do Centro de Comércio de Café do RJ, informando que é comum no mercado de café a ocorrência de adiantamento para entrega futura;

- além das operações de compra informadas, ocorreram também outras operações de compra de café em que houve o pagamento de adiantamento de valores (R\$ 1.556.000,00), sendo que em seguida a negociação foi desfeita em virtude da impossibilidade

do fornecedor Comercial Agrícola Ponto Forte Ltda. em entregar o café adquirido na data acordada;

- em decorrência do desfazimento das negociações acima relacionadas, e em vista do pagamento ter sido feito através de adiantamento, os valores correspondentes foram ressarcidos à GARDINGO TRADE, através de depósitos efetuados em sua conta corrente, conforme demonstrativo constante nos autos;

- com base em todos esses elementos probatórios, a decisão recorrida afastou por completo a responsabilidade das pessoas jurídicas, conforme pode ser observado a seguir (fls. 1.970-1.971): [...];

DA INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE PREVISTA NO INCISO I DO ART. 124 DO CTN.

- a Fazenda Nacional, no seu recurso especial, aponta como fundamento para reforma da decisão recorrida a aplicação do art. 124, inciso I e o art. 135, inciso III, ambos do CTN;

- para tanto, faz a singela afirmação de que os responsáveis possuíam interesse comum porque se beneficiaram de parte do valor omitido pela empresa autuada (fl.1.991): [...];

- como sabido, a solidariedade no direito não se presume, necessitando de previsão normativa e de prova cabal para que possa ser configurada;

- aliás, no direito tributário, onde ainda vigora o princípio da legalidade estrita, essa máxima possui total relevância;

- nesse sentido é a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça: [...];

- pois bem, a denominada responsabilidade tributária por interesse comum está prevista no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional que assim dispõe: [...];

- o Código Tributário Nacional já descreve a situação jurídica onde será possível a responsabilidade tributária, sendo seu núcleo fundamental a expressão "interesse comum na situação que constitua o fato gerador";

- esse será o principal requisito para impor a responsabilidade solidária às pessoas com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN;

- embora exista previsão no CTN para imposição da responsabilidade, é preciso verificar como isso ocorrerá e, principalmente, a quem compete demonstrar o preenchimento dos requisitos legais, mediante justificativas fáticas, jurídicas e, principalmente, com base em lastro probatório;

- bem por isso, a Fazenda Nacional, ao imputar responsabilidade tributária às pessoas, não pode invocar meros indícios ou presunções, de maneira que se exige prova do interesse comum quanto ao fato gerador;

- a maior dificuldade encontrada pelo aplicador do direito é estabelecer o conteúdo da referida norma jurídica, no sentido de justificar a sua aplicação nos procedimentos de lançamento de ofício;

- a primeira conclusão a que se chega é que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador não pode ser equivalente à prática de um ato ilícito (evento);

- ora, interesse comum tem relação com a atuação de um terceiro na situação que constitua a materialidade de uma obrigação tributária e se beneficie da concretização do fato gerador; e a materialidade, por óbvio, não pode ser um ato contrário ao direito positivo;

- por isso, incabível a construção de um liame obrigacional, baseado no art. 124, inciso I, quando a sua hipótese está lastreada na ocorrência de evento ilícito praticado pelo terceiro, pois essa hipótese está prevista em outro dispositivo do próprio CTN;

- outro ponto que deve pautar a demarcação do conteúdo semântico do texto normativo reside no fato de que a situação que constitua o fato gerador da obrigação principal se confunde com a própria materialidade do tributo;

- já o interesse comum não pode ser equiparado a um simples interesse econômico, social ou político, mas sim um interesse jurídico, formalizado ou não, na materialidade do tributo. Estando o texto situado em um documento jurídico, a ausência de um predicado (exemplo: político, social, moral, etc), capaz de ampliar o seu alcance, deve limitar o intérprete ao seu alcance imediato, que é o jurídico;

- a advertência é pertinente, pois a leitura isolada dos enunciados do artigo 124 pode levar à interpretação de que a solidariedade aplica-se em todos os casos em que houver interesse meramente de fato na situação (v.g., interesse econômico, moral, social), ampliando em demasia a possibilidade de as autoridades fiscais atribuírem a pessoas alheias ao fato jurídico tributário a condição de devedor solidário. Na verdade, a adoção de tal interpretação representaria a subversão das prescrições constitucionais que regulam a competência tributária e limitações ao poder de tributar do Estado;

- por outro lado, o interesse comum não pode ser representado por posições antagônicas de pessoas em uma mesma relação jurídica. Numa operação de compra e venda, não há interesse comum entre o comprador e vendedor na realização da materialidade do tributo, no caso circulação de mercadoria, mas sim na conclusão de uma transação comercial que é uma relação jurídica entre pessoas privadas e que tem objeto diferente da relação tributária;

- logo, a responsabilidade tributária, em virtude do interesse comum na ocorrência do fato gerador da obrigação principal, demanda um interesse jurídico e não meramente fático, econômico, social, além de necessitar que as pessoas partícipes do fato jurídico tributário não estejam em situação oposta à relação negocial;

- na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a solidariedade tributária, prevista no art. 124, inciso I, do CTN ocorre "quando os sujeitos estão na mesma relação obrigacional. Deve ocorrer interesse comum das pessoas que participam da situação que origina o fato gerador";

- com isso, não pode a Fazenda Nacional, indiscriminadamente, aplicar o artigo 124, inciso I, sob pena de subverter toda a ordem jurídica e as normas constitucionais que regulam a competência tributária e limitações constitucionais ao poder de tributar;

- de pronto, cabe indagar como se pode imputar "interesse comum" em todas as operações de uma empresa com terceiros cujo valor de suas relações econômicas com aquela, se consideradas em relação a cada um dos Responsáveis não ultrapassa 0,71% do suposto faturamento encontrado?

- no máximo, só a título de argumento, poder-se-ia exigir os tributos relativos à parte dos valores relativos às operações entre as empresas, jamais sobre o volume total da receita da autuada. Sobre o remanescente não existe qualquer interesse comum;

- repita-se, enquanto outros terceiros tiveram com a autuada um montante de operações e transações com valores muito mais significativos, consoante provas anexas;

- aliás, como dito, o fato de os recorridos se relacionarem comercialmente com a empresa executada não é elemento que permite a responsabilização por interesse comum, especialmente quando existiam muitos outros na mesma condição inclusive com movimentação financeira muito maior;

- também, neste sentido vem decidindo esse Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais: [...];

- como bem tem decidido os doutos membros deste Egrégio CARF, para que haja a solidariedade, mister se faz a prova da ligação dos terceiros e de que estes são representados por "laranjas", consoante se pode ver: [...];

- portanto, podemos concluir que para caracterização da responsabilidade tributária estabelecida no art. 124 do CTN, é dever da Fazenda Nacional a prova da ocorrência do interesse jurídico e o respectivo benefício que surge a partir da existência de direitos comuns entre pessoas situadas no mesmo lado de uma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário;

DA INEXISTÊNCIA DE HIPÓTESE DE RESPONSABILIDADE PREVISTA NO INCISO III DO ART. 135 DO CTN.

- noutro giro, a Fazenda Nacional também aponta o art. 135, inciso III, como fundamento para atribuição de responsabilidade tributária. O curioso é que, no entendimento da recorrente, a responsabilização seria uma consequência lógica: [...];

- ou seja, na visão da recorrente, reconhecida a responsabilidade por interesse comum, a aplicação do art. 135 do CTN seria uma mera coexistência;

- o art. 135 do CTN contempla a seguinte redação: [...];

- segundo o dispositivo legal, na hipótese de ocorrência de excessos de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, a responsabilidade tributária pelo pagamento dos tributos decorrentes desses atos é transferida do contribuinte (sujeito passivo da obrigação tributária) para o responsável, tais como: mandatários, gestores, sócios gerentes;

- como se vê, estamos em face de uma regra matriz de responsabilidade tributária que não se confunde com a regra matriz de incidência de qualquer tributo. Tem sua estrutura própria, partindo de um pressuposto de fato específico, sem o qual não há espaço para a atribuição de responsabilidade;

- logo, o pressuposto de fato para a incidência da norma de responsabilidade é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o adimplemento de obrigações tributárias;

- no entanto, a jurisprudência dos Tribunais Superiores vem destacando que os ilícitos, a serem praticados pelos sócios e gestores para fins de caracterização da responsabilidade tributária, não se confundem com o simples inadimplemento de tributo por força do risco do negócio;

- feitas as considerações gerais sobre a hipótese de responsabilidade tributária estabelecida no art. 135 do CTN e a impossibilidade de haver responsabilização pelo mero inadimplemento do crédito tributário, passa-se a analisar a situação fática dos recorrentes;

- de início cumpre observar que a constatação de quem são os diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas não é objeto de presunção legal, portanto, não se pode afirmar que alguém ocupa qualquer destas posições, muito menos para imputar responsabilidade tributária, baseando-se em frágeis indícios, como ocorreu no presente caso;

- o mais estranho é perceber que apesar de diante dos mesmos fatos, quais sejam, serem beneficiários de transferências bancárias e pagamentos de contas pessoais, diferentes pessoas foram consideradas algumas como integrantes da direção de fato da empresa fiscalizada e outras como gerentes ou representantes - a expressão "ou" consta no relatório fiscal, o que demonstra a total imprecisão e a incerteza da autuação;

- a fiscalização não traz nenhuma prova de que quaisquer dos responsabilizados, entre eles as Recorrentes, tenham praticado atos de direção, gerência ou administração da empresa fiscalizada;

- não há procurações, assinaturas, nada que efetivamente comprove qualquer benefício, vínculo ou envolvimento das recorrentes na administração da empresa fiscalizada;

- este também é o entendimento desse Egrégio Conselho: [...];

CONCLUSÃO

- por todo exposto, as Recorridas, esperando que essa Colenda Corte esteja atenta à moralidade e à legalidade dos processos administrativos federais, como sempre esteve, requer:

a. que não seja conhecido o Recurso Especial da PFN, em virtude da ausência dos seus pressupostos de admissibilidade;

b. ou, subsidiariamente, se adentrado o mérito, que seja desprovido o Recurso Especial, uma vez que o Acórdão recorrido aplicou corretamente a legislação de regência e está de acordo com a jurisprudência do CARF.

**JULGAMENTO DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
APRESENTADOS POR ARMAZÉNS GERAIS SÃO JOÃO .**

Após a apresentação das petições e contrarrazões acima mencionadas, houve o julgamento dos referidos embargos de declaração apresentados por Armazéns Gerais São João Ltda.

O julgamento dos embargos se deu por meio do Acórdão nº 1401-001.877, de 17/05/2017, que complementou o acórdão anterior (Acórdão nº 1401-001.181), nos seguintes termos:

Embargante ARMAZÉNS GERAIS SÃO JOÃO LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. Constatada a omissão no acórdão recorrido, que deixou de mencionar o nome da embargante dentre os sujeitos passivos que tiveram sua responsabilidade excluída, devem ser acolhidos os embargos de declaração com efeitos infringentes.

Embargos Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração com efeitos infringentes para incluir o nome da embargante no rol dos responsáveis tributários cuja responsabilidade foi excluída pelo acórdão 1401-001.181.

Os sujeitos passivos foram intimados desse novo acórdão (Acórdão nº 1401-001.877), que complementou o anterior (Acórdão nº 1401-001.181).

Na sequência, o processo foi encaminhado à PGFN (em 01/09/2017), para que ela também tomasse ciência do Acórdão nº 1401-001.877, e o referido órgão apresentou em 06/09/2017 petição com a finalidade de "ratificar o recurso especial interposto às fls. 1973/1990, para que se restabeleça a responsabilidade solidária excluída em grau de recurso voluntário, inclusive a da pessoa jurídica ARMAZÉNS GERAIS SÃO JOÃO LTDA, cuja exclusão, objeto de registro específico no acórdão nº 1401-001.877, tem os mesmos fundamentos impugnados no apelo especial ora ratificado".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

O presente processo tem por objeto lançamento para a constituição de crédito tributário a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS) sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2005 e 2006.

Em síntese, o Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 53/92) informa:

- que a empresa fiscalizada (Comercial Agrícola Ponto Forte) se declarou inativa no ano-calendário 2005, que estava omissa em relação a 2006, e que neste período ela teve um elevadíssimo movimento de mercadorias e também um elevadíssimo movimento financeiro;

- que a referida empresa declarou para Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais (SEF-MG) ter realizado R\$ 425.212.157,66 (quatrocentos e vinte e cinco milhões, duzentos e doze mil, cento e cinquenta e sete reais e sessenta e seis centavos) em operações de saída de café para Minas Gerais e outros estados, em 2005 e 2006; e

- que os arquivos da SRF apontam que a referida empresa teve movimentação financeira de R\$ 194.428.877,84 em 2005 e R\$ 247.840.804,00 em 2006, sem nenhum tributo declarado ou recolhido aos cofres da União.

Foi constatado também que os sócios formais da pessoa jurídica eram interpostas pessoas.

Assim, diante do volume das receitas auferidas pela empresa, da omissão de informações à Receita Federal, da utilização de interpostas pessoas, e de uma série de outras constatações que estão mencionadas no referido relatório, foi aplicada a multa qualificada de 150%.

Essas mesmas circunstâncias também justificaram a imputação da responsabilidade pelos débitos tributários a 14 pessoas (entre pessoas físicas e jurídicas), além da própria pessoa jurídica autuada. O Relatório de Auditoria Fiscal apresenta informações para cada uma dessas 14 pessoas, e ao listar os seus nomes também especifica os dispositivos legais utilizados para embasar o vínculo de responsabilidade tributária atribuído a cada uma delas:

1. JOAQUIM MACHADO CARVALHO, CPF 613.549.108-34, residente à Rua Dr. Alípio Goulart, no 303, apto 304, Serra, Belo Horizonte/MG — Pessoaalmente Responsável — (Art. 135, III c/c Art. 124, I da Lei 5.172/66 — CTN);

2. ELAINE DA SILVA, CPF 052.778.796-50, com endereço cadastral à R. Eloi Ubirajara, n.º 95, Bairro Santo Antônio, Manhumirim/MG — Pessoaalmente Responsável — (Art. 135, III c/c Art. 124, I da Lei 5.172/66 — CTN);

-
- 3. ROBERTO PEREIRA FARIA**, CPF 142.479.256-87, com endereço profissional à Rua Julio Bueno, no 37, Centro, Manhuaçu/MG — Pessoaalmente Responsável — (Art. 135, III c/c Art. 124, I da Lei 5.172/66 — CTN);
- 4. JOÃO BATISTA GARDINGO**, CPF 202.461.966-53, com endereço à Av. São João, 106, Ap. 202, Centro, Matipó/MG — Pessoaalmente Responsável — (Art. 135, III c/c Art. 124, I e 137, I da Lei 5.172/66 — CTN);
- 5. ANTÔNIO FÁBIO GARDINGO**, CPF 200.665.036-04, com endereço à Av. São João, 106, Centro, Matipó/MG — Pessoaalmente Responsável — (Art. 135, III c/c Art. 124, I e 137, I da Lei 5.172/66 — CTN);
- 6. SEBASTIÃO GARDINGO**, CPF 153.207.906-00, com endereço à Av. São João, 106, Ap. 101, Centro, Matipó/MG — Pessoaalmente Responsável — (Art. 135, III c/c Art. 124, I e 137, I da Lei 5.172/66 — CTN);
- 7. CARLOS HENRIQUE GARDINGO**, CPF 215.365.626-53, com endereço à Av. São João, 106, Centro, Matipó/MG — Pessoaalmente Responsável — (Art. 135, III c/c Art. 124, I e 137, I da Lei 5.172/66 — CTN);
- 8. HERACLITO PACHECO**, CPFs 072.717.366-97 e 267.134.206-30, RG M720505, com endereço à rua Benedito Ribeiro Lins, 267, Bairro Todos os Santos, Manhuaçu/MG — Pessoaalmente Responsável — (Art. 135, III c/c Art. 124, I e 137, I da Lei 5.172/66 — CTN);
- 9. JOSÉ ROBERTO FÉLIX**, CPF 638.243.026-91, com endereço cadastral à Rua Cinco, SN, Exposição, Manhuaçu/MG — Pessoaalmente Responsável — (Art. 135, III c/c Art. 124, I e 137, I da Lei 5.172/66 — CTN);
- 10. PAULO SÉRGIO MARTINS DE MIRANDA**, CPF 825.015.646-34, com endereço cadastral à Rua Benonimo Mendes Barbosa, 65, Bairro Exposição, Matipó/MG — Pessoaalmente Responsável — (Art. 135, III c/c Art. 124, I e 137, I da Lei 5.172/66 — CTN);
- 11. ARMAZÉNS GERAIS SÃO JOÃO LTDA**, CNPJ 22.394.696/0001-10, localizada Rodovia Fernão Dias, KM 700, Três Corações/MG - Responsável Solidário - (Art. 124, I c/c 134, III da Lei 5.172/66 - CTN);
- 12. GARDINGO TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA**, CNPJ 00.681.184/0001-00, localizada à Av. Sao Joao, 106, Sala 05, Centro, Matipó/MG - Responsável Solidário - (Art. 124, I c/c 134, III da Lei 5.172/66 - CTN);
- 13. CAFEEIRA SÃO JOÃO LTDA**, CNPJ 16.812.331/0001-66, localizada à Rua João Moreira Bastos, 148, Loja A, Centro, Matipó/MG - Responsável Solidário - (Art. 124, I c/c Art 134, III da Lei 5.172/66 - CTN);
- 14. TRANSPORTADORA GAIVOTA**, CNPJ 01.265.904/0001-01, localizada à Av. São João, 106, Sala 06, Centro, Matipó/MG - Responsável Solidário - (Art. 124, I c/c 134, III da Lei 5.172/66 - CTN).

Após a ciência da autuação fiscal, houve apresentação de impugnação por parte dos seguintes sujeitos passivos: Paulo Sérgio Martins de Miranda e Roberto Pereira Faria; e Armazéns Gerais São João Ltda., Gardingo Trade Importação e Exportação Ltda., Cafeteira São João Ltda. e Transportadora Gaivota, e seus sócios João Batista Gardingo, Antônio Fábio Gardingo, Sebastião Gardingo e Carlos Henrique Gardingo.

A decisão de primeira instância administrativa manteve o crédito tributário lançado, afastou a responsabilidade tributária de Roberto Pereira Faria e manteve a responsabilidade tributária das demais pessoas físicas e jurídicas incluídas no pólo passivo da autuação.

Em razão do afastamento da responsabilidade tributária de Roberto Pereira Faria, considerando ainda os valores da autuação fiscal, houve recurso de ofício.

Houve também apresentação de recurso voluntário pelos seguintes sujeitos passivos: Gardingo Trade Importação e Exportação Ltda., Armazéns Gerais São João Ltda., Cafeteira São João Ltda., Transportadora Gaivota Ltda., João Batista Gardingo, Antônio Fábio Gardingo, Sebastião Gardingo e Carlos Henrique Gardingo; e também por Paulo Sérgio Martins de Miranda.

A decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido), por sua vez, decidiu: não conhecer do recurso de ofício; afastar a responsabilidade de Paulo Sérgio Martins de Miranda (por unanimidade de votos); e afastar a responsabilidade de João Batista Gardingo, Antônio Fábio Gardingo, Sebastião Gardingo, Carlos Henrique Gardingo, Gardingo Trade Importação e Exportação Ltda., Armazéns Gerais São João Ltda., Cafeteira São João Ltda. e Transportadora Gaivota Ltda. (por maioria de votos).

Nesse contexto, e até esse momento processual, a autuação fiscal subsistiu integralmente para a própria contribuinte (Comercial Agrícola Ponto Forte Ltda.) e para os responsáveis Joaquim Machado Carvalho, Elaine da Silva, Heráclito Pacheco e José Roberto Félix (ou seja, para os cinco sujeitos passivos que não apresentaram peças de defesa no presente processo).

Nessa fase de recurso especial, a PGFN pretende ver restabelecido o vínculo de responsabilidade tributária de João Batista Gardingo, Antônio Fábio Gardingo, Sebastião Gardingo, Carlos Henrique Gardingo, Gardingo Trade Importação e Exportação Ltda., Armazéns Gerais São João Ltda., Cafeteira São João Ltda. e Transportadora Gaivota Ltda.

Antes de adentrar na apreciação do recurso especial, cabe registrar que são procedentes os requerimentos apresentados nessa fase processual por Roberto Pereira Faria e Paulo Sérgio Martins de Miranda, no sentido de que seus nomes sejam excluídos do rol dos responsáveis tributários.

A responsabilidade de Roberto Pereira Faria foi excluída na primeira instância administrativa, e o recurso de ofício em relação a isso não foi conhecido pelo CARF, de modo que essa exclusão de responsabilidade se tornou mesmo definitiva no presente processo.

Já a responsabilidade de Paulo Sérgio Martins de Miranda foi excluída na segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido), e essa parte da decisão não foi objeto

do recuso especial da PGFN, de modo que ela também se tornou definitiva no presente processo.

Retomando o exame do recurso especial da PGFN, cabe registrar que as contrarrazões apresentadas conjuntamente por João Batista Gardingo, Antônio Fábio Gardingo, Sebastião Gardingo e Carlos Henrique Gardingo suscitam várias preliminares de não conhecimento do recurso especial; e que as contrarrazões apresentadas conjuntamente por Gardingo Trade Importação e Exportação Ltda., Cafeeira São João Ltda., Transportadora Gaivota Ltda. e Armazéns Gerais São João Ltda. também trazem preliminares de não conhecimento do recurso especial.

Revisando o despacho de exame de admissibilidade que foi por mim mesmo aprovado anteriormente, constato que o recurso especial da PGFN não deveria ter sido admitido.

Para a comprovação da divergência jurisprudencial, a PGFN apresentou dois paradigmas, o Acórdão nº 1301-001.644 e o Acórdão nº 203-11.329.

Ocorre que o Acórdão nº 203-11.329, exarado pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes em 20/09/2006, realmente foi anulado pelo Acórdão nº 02-03.235, proferido pela Segunda Turma da CSRF em 30/06/2008, e publicado no *site* eletrônico do CARF em 20/07/2011.

O recurso especial da PGFN foi apresentado em 06/10/2015, data bem posterior à publicação do Acórdão nº 02-03.235, que anulou o paradigma em questão.

Essa anulação se deu porque o Segundo Conselho de Contribuintes foi considerado incompetente para julgar o recurso voluntário apresentado no processo correspondente. A informação atual do *site* do CARF é que o recurso voluntário encontra-se distribuído para a "1ª TO-3ª CÂMARA-3ª SEÇÃO-CARF-MF-DF", na fase "para relatar".

Conforme o §15 do art. 67 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, "não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente".

O que se tem é que o Acórdão nº 203-11.329 foi totalmente anulado em razão da incompetência regimental do órgão que o preferiu, e, portanto, essa decisão não pode mesmo servir para comprovação de divergência jurisprudencial.

Nesse contexto, a admissibilidade do recurso especial só pode buscar embasamento no primeiro paradigma, ou seja, no Acórdão nº 1301-001.644.

O problema desse outro paradigma, entretanto, reside no fato de ele ter examinado a questão da responsabilidade tributária num contexto fático muito distinto daquele analisado pelo acórdão recorrido.

No caso do acórdão recorrido, a identificação dos responsáveis ora em questão está embasada em aspectos que podem ser assim resumidos: constatação de que a empresa autuada realizou pagamentos de contas pessoais desses responsáveis; de que ela fez transferências bancárias para essas pessoas; de que alguns desses responsáveis já foram responsabilizados também por outras empresas de compra e venda de café que estavam em

nome de interpostas pessoas; de que alguns destes responsáveis também respondem ação penal por falsidade ideológica perante a Justiça Federal; e de uma série de outros elementos que evidenciariam uma vinculação da empresa autuada com as empresas do grupo Gardingo e seus sócios dirigentes.

O voto vencedor que orientou o acórdão recorrido trouxe inicialmente considerações sobre prova indiciária, para dizer que "a admissão de prova indiciária deve ser feita com a devida fundamentação que conduza à conclusão incontestável de que os elementos trazidos aos autos são suficientes a subsidiar a autuação fiscal".

E, nesse passo, adentrou na análise dos elementos do TVF no que diz respeito à responsabilidade tributária.

É importante destacar alguns fundamentos do voto vencedor do acórdão recorrido, que motivaram o afastamento da responsabilidade das pessoas que menciona. De acordo com a referida decisão:

- a simples comprovação de que várias empresas pertencem ao mesmo grupo econômico não permite que a todas elas se impute ou se atribua, umas às outras, responsabilidade tributária;

- embora a Comercial Agrícola Ponto Forte Ltda. tenha movimentado centenas de milhões de reais nos anos fiscalizados, mais precisamente a quantia de R\$ 425.212.157,66, cada um dos responsáveis foi beneficiado com uma parcela ínfima quando comparada ao valor que se discute nos autos;

- foram identificados pagamentos de contas diversas e transferências bancárias que beneficiaram os recorrentes na monta de R\$ 3.268.514,85, que perfaz uma porcentagem em torno de 0,7%, muito pequena em relação o total da receita da empresa fiscalizada;

- quando o auto de infração apura uma omissão de centenas de milhões de reais, o total imputado aos responsáveis não representa indício forte suficiente para concluir que eles sejam os verdadeiros beneficiados dos negócios fraudulentos, haja vista que existe uma lacuna muito grande entre a receita da fiscalizada e os benefícios auferidos pelos recorrentes;

- foi apontado como indício que contas de pessoas físicas eram pagas nas contas da empresa autuada. Não se nega que isso é um indício. No entanto, a defesa dos responsáveis alegou que existiam relações comerciais entre os responsáveis e a contribuinte, comprovadas por meio de farta documentação, e que em se tratando de município do interior e que no período havia a incidência da CPMF, era comum as pessoas evitarem transferências bancárias como forma de fugir à incidência da contribuinte. Ainda, os valores relacionados a estes pagamentos são proporcionalmente irrisórios;

- com relação aos depósitos realizados nas contas dos responsáveis, referidos valores podem ser indícios. No entanto, mais uma vez, os responsáveis demonstraram possuir relação comercial com a contribuinte que, pelos valores globais das notas fiscais apresentadas, equivalem aos pagamentos realizados em cada período;

- mas o contra indício mais forte apresentado pelos responsáveis refere-se a demonstração de que os valores por eles recebidos são proporcionalmente baixos se comparados à receita bruta da contribuinte, e que os valores recebidos foram oferecidos à tributação;

- não existem provas, ou sequer indícios suficientes capazes de subsidiar a tese de que os recorrentes são responsáveis tributários pelo crédito constante no auto de infração, de maneira a ter por prejudicada a aplicação dos artigos 121, 124 e 135 do CTN;

- o trabalho de fiscalização da autoridade fazendária inclui como sujeitos passivos 14 pessoas, naturais e jurídicas, sem ao menos individualizar os motivos, ou apontar os fatos que ensejam a responsabilidade de cada um deles quanto ao crédito tributário lançado;

- não se pode fazer responsabilização por atacado, devendo cada um dos responsáveis ter a sua situação analisada individualmente, com indicação das provas que permitem sua inclusão no pólo passivo, bem como o elemento que permite a aplicação da norma de responsabilidade.

O Acórdão paradigma nº 1301-001.644, por sua vez, também examinou situação em que houve ocultação de vultosos valores tributáveis, com a utilização de pessoas interpostas.

Mas naquele caso a manutenção da responsabilidade da pessoa que era sócio-administrador da empresa à época dos fatos geradores autuados (ano-calendário 2008) se deu com o reforço dos seguintes elementos:

- o sócio-administrador (Bruno Rodrigues), na tentativa de se eximir de suas responsabilidades, transferiu posteriormente a pessoa jurídica para interpostas pessoas;

- o sócio-administrador não apresentou nenhum documento que comprovasse o recebimento ou cobrança dos valores referentes à transferência da sociedade;

- constatou-se que a pessoa que teria adquirido as costas do sócio-administrador Bruno Rodrigues, e que acabou ficando como sócio unipessoal da pessoa jurídica, era uma pessoa que apresentava desde criança deficiência mental e paralisia cerebral com comprometimento cognitivo, que foi morador de rua, etilista e, conforme registrado em atestado médico, paciente com invalidez permanente.

Vê-se que esse contexto fático é bem distinto daquele examinado pelo acórdão recorrido.

Entendo que é perfeitamente possível comprovar divergência jurisprudencial mesmo quando está em questão aspectos de prova. A divergência nessas circunstâncias normalmente se dá quando uma decisão entende que a prova de um fato depende de um determinado elemento/aspecto, e outra decisão entende que a prova desse mesmo tipo de fato não depende do referido elemento/aspecto.

Não estou me referindo aqui a reexame de prova, e sim à qualificação jurídica dos fatos. Mas para isso, deve haver semelhança nos contextos fáticos examinados.

O problema é que os contextos fáticos examinados pelas decisões cotejadas são mesmo bem diferentes.

No caso do paradigma, a responsabilidade foi imputada a pessoa que era formalmente o sócio-administrador da pessoa jurídica à época dos fatos autuados, enquanto que no acórdão recorrido, a responsabilidade ora questionada foi imputada a pessoas que não tinham vínculo formal com a empresa autuada.

Aliás, a primeira e grande questão enfrentada pelo acórdão recorrido era justamente verificar se realmente havia, e qual era o tipo de vínculo entre os responsáveis e a empresa autuada (para fins de identificar os dirigentes de fato).

Em seu recurso especial, a PGFN alega que "no voto vencedor do acórdão recorrido, afastou-se a responsabilidade tributária, por ter sido ínfima a parcela que cada responsável auferiu, bem como por entender não configurada a individualização das condutas dos imputados responsáveis".

Ela também alega que nos casos divergentes, a responsabilidade foi mantida em situações semelhantes, considerando-se "despicienda a demonstração da parcela que cada sócio administrador auferiu".

Mas as questões sobre o volume da parcela que cada responsável auferiu, e sobre a individualização das condutas dos imputados responsáveis, não servem para traçar um paralelo entre o acórdão recorrido e o paradigma.

Isto porque tais aspectos nem mesmo foram examinados no paradigma. E não foram, não porque o paradigma os considera irrelevantes para tratar de responsabilidade tributária, mas simplesmente porque não eram matéria controversa naquele caso.

Com efeito, não havia que se falar em necessidade de individualização de conduta no paradigma, porque lá a responsabilidade foi imputada a uma única pessoa (a pessoa que era o sócio-administrador formal da empresa à época dos fatos autuados). E a comprovação da condição de sócio-administrador também não dependia de qualquer proporção entre os valores auferidos pelo responsável e o faturamento da empresa autuada, porque essa informação constava do contrato social da empresa.

No contexto do acórdão recorrido, as questões sobre o volume da parcela que cada responsável auferiu, e sobre a individualização das condutas dos imputados responsáveis, estavam totalmente voltadas para se identificar quem eram os verdadeiro dirigentes da empresa autuada.

E esse tipo de questão não fazia sentido no caso paradigma, porque lá o responsável era o próprio sócio-administrador formalmente constituído.

O contexto comum às decisões cotejadas, referente à **conduta** de se omitir informações da Receita Federal, e não recolher tributos utilizando (prévia ou posteriormente) o artifício da interposição de pessoas, não é suficiente para a comprovação da divergência jurisprudencial no presente caso.

Isto porque o acórdão recorrido tratou de uma questão anterior à verificação da conduta ensejadora da responsabilidade tributária, e distinta das que foram enfrentadas no acórdão paradigma.

Antes de tratar da "conduta" do responsável (sócio-administrador), o acórdão recorrido teve que enfrentar questionamento sobre a própria existência e o tipo do vínculo entre os responsáveis e a empresa atuada (questões que dizem respeito à identificação dos verdadeiros dirigentes da empresa). E a conclusão foi de que não restou comprovado um vínculo que pudesse ensejar a responsabilidade tributária (nem para os recorrentes pessoas físicas, nem para os recorrentes pessoas jurídicas).

De acordo com as conclusões do acórdão recorrido, não se conseguiu comprovar que os sócios dirigentes das empresas do grupo Gardingo eram os verdadeiros donos/administradores da empresa atuada.

E o entendimento defendido no acórdão paradigma não serve para responder esse tipo de questão/pergunta, porque lá nem havia dúvida nesse sentido. Naquele caso, o vínculo de responsabilidade foi imputado ao próprio sócio-administrador da pessoa jurídica, formalmente constituído.

Pelos fundamentos constantes do acórdão paradigma, não dá para dizer que ele manteria a responsabilidade tributária em situação semelhante à que foi examinada pelo acórdão recorrido.

A caracterização da divergência jurisprudencial se dá quando o entendimento do caso paradigma pode ser transposto para o recorrido, produzindo o resultado pretendido pelo recorrente, mas isso não ocorre aqui, porque o acórdão paradigma examinou a questão da responsabilidade tributária num contexto bastante diferente daquele analisado pelo acórdão recorrido.

Independentemente do que se possa entender sobre o conjunto probatório produzido nos presentes autos em relação à responsabilidade tributária das pessoas em questão, exame que se esgotou no julgamento em segunda instância, o que é relevante destacar nesse momento é que o recurso especial é recurso de cognição restrita, não configurando uma terceira instância para puro reexame de prova, quando não está em questão a qualificação jurídica dos fatos.

E a falta de comprovação de divergência inviabiliza o processamento do recurso especial.

Nesse passo, não comprovada a divergência jurisprudencial a partir dos paradigmas apresentados, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Processo nº 10630.720851/2009-56
Acórdão n.º **9101-003.606**

CSRF-T1
Fl. 40
