



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10640.723778/2013-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.189 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de novembro de 2020  
**Recorrente** TOP CALCADOS E COMPLEMENTOS LTDA - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2010

**NULIDADE. FALTA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NÃO OCORRÊNCIA.**

A emissão de Mandado de Procedimento Fiscal é documento obrigatório que deverá ser executado pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil na realização de diligências, lhes sendo exigido atender as regras da legislação vigente, no caso da Portaria RFB 2014/2011. O Procedimento administrativo iniciado conforme a legislação vigente não apresenta vício que enseje sua nulidade. Recurso não provido.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO DO POLO PASSIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA CONDUTA INDEVIDA.**

Comprovada a confusão patrimonial entre as pessoas que concorreram para práticas comuns de situações que constituam o fato gerador da obrigação principal, resta configurada a hipótese de responsabilidade solidária, nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, i.i) negar provimento ao recurso voluntário em relação aos lançamentos, mantendo-os integralmente; i.ii) negar provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo solidário, Jorge Humberto Coelho Moitinho, mantendo a imputação, nos termos do artigo 124, I, do CTN; ii) por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário em relação à imputação de responsabilidade solidária de Valéria Cristina Coelho Moitinho, Antônio Carlos Pereira Moitinho, S.P. Comércio e Franquia Ltda, e Hebron Investimentos e Participações Ltda, mantendo os imputados no polo passivo da lide, nos termos do art. 124, I, do Código Tributário Nacional, vencida a Relatora e os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Luciano Bernart que afastavam a responsabilização. Designado para redigir o voto vencedor em relação ao item “ii”, em que vencida a Relatora, o Conselheiro Iágaro Jung Martins.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Rogério Borges, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão exarada nos autos que manteve o Auto(s) de Infração para cobrança de Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ, e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS referente ao ano(s)-calendário 2010, no valor total de R\$ 147.696,18, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 11/2013.

2. Para melhor entender a contenda, reproduzo, na íntegra, o relatório da decisão *a quo*, complementando-a a seguir:

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 03-47, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ, e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS, ano(s)-calendário 2010, com crédito total apurado no valor de R\$ 147.696,18, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 11/2013.

Também integra os Autos de Infração o *Relatório do Trabalho Fiscal* de folhas 49-78.

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na(s) seguinte(s) infração(ões): Omissão de receita de revenda de mercadorias.

O lucro do sujeito passivo foi arbitrado em razão de seu Livro Caixa não refletir a real movimentação financeira e bancária.

Sobre a exigência principal, decorrente da omissão de receita, foi aplicada a multa de ofício de 150%. Sobre a exigência principal decorrente do arbitramento do lucro, a multa de 75%. Foram ainda responsabilizados pelos créditos devidos no processo as pessoas físicas e jurídicas, abaixo relacionadas, conforme Termos de Sujeição Passiva às folhas 625-634:

- Jorge Humberto Coelho Moitinho, CPF 553.297.137-49;
- Valéria Cristina Coelho Moitinho, CPF 936.125.677-72;
- Antônio Carlos Pereira Moitinho, CPF 275.108.917-87;
- S. P. Comércio e Franquia Ltda, CNPJ 06.190.554/0001-85; e
- Hebron Investimentos e Participações Ltda, CNPJ 08.492.144/0001-14.

Para justificar sua exação a Autoridade Lançadora assevera:

*[...]Em função das irregularidades verificadas, o contribuinte foi excluído de ofício do Simples Nacional (Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, instituído pela Lei Complementar 123/2006). Em resumo, os dados mais relevantes colhidos na auditoria fiscal e que determinaram tal procedimento, foram os seguintes:*

- 1) Todos os cinquenta e quatro maiores cheques emitidos pela Top, obtidos pela fiscalização junto aos bancos Unibanco, Itaú e HSBC, foram assinados pelo Sr. Jorge Humberto Coelho Moitinho;*
- 2) O Sr. Jorge Humberto Coelho Moitinho possui procuração para movimentar a conta bancária da empresa Top no banco HSBC;*
- 3) Na documentação enviada pelo HSBC, o Sr. Jorge Humberto Coelho Moitinho consta como avalista dos financiamentos obtidos pela empresa Top.*
- 4) Embora a fiscalizada esteja situada na cidade de Juiz de Fora/MG, todas as suas contas bancárias foram abertas em agências situadas na cidade do Rio de Janeiro/RJ;*
- 5) A Top possui permissão não onerosa para utilizar o nome "Sonho dos Pés", benefício concedido pela proprietária da marca, a empresa S. P. Comércio e Franquia Ltda (S. P.), que tem sede na cidade do Rio do Janeiro/RJ;*
- 6) A empresa S.P. tem como sócios os irmãos Jorge Humberto Coelho Moitinho, Sérgio Zelino Coelho Moitinho e Valéria Cristina Coelho Moitinho e a pessoa jurídica Hebron Investimentos e Participações Ltda. Os três primeiros são também sócios da Hebron, juntamente com Bruno Rodrigues Moitinho;*
- 7) O contrato de aluguel da loja onde funciona a Top tem como fiadores o Sr. Sérgio Zelino Coelho Moitinho e sua esposa, Guiomar de Barros Moitinho;*
- 8) O sócio da Top André Luiz de Castro Gonçalves é empregado da S.P. desde 01/10/2004, estando cadastrado na ocupação de "Operador de equipamento de entrada e transmissão de dados";*
- 9) A Top pagou despesas de aluguel das empresas Star Show Calçados Ltda e Mittal Calçados c Complementos Ltda, localizadas na cidade do Rio de Janeiro e que também utilizam a marca "Sonho dos Pés"; o sócio da Star Show, Severino Amaro da Costa, é empregado da S.P. Comércio e Franquia Ltda; ambos os contratos de aluguel têm como fiadores sócios da S.P.;*
- 10) A Top pagou compras de calçados para o estoque de outras vinte e seis empresas, das quais vinte e cinco são usuárias da marca "Sonho dos Pés" e doze delas têm, como sócios, pessoas da família Moitinho;*
- 11) Em três notas fiscais de compra de mercadorias efetuadas pela Top, consta como local de cobrança das duplicatas, o endereço da empresa S. P. Comercio e Franquia Ltda;*
- 12) O contribuinte fiscalizado pagou parte da aquisição de gado bovino efetuada por Jorge Humberto Coelho Moitinho e Valéria Cristina Coelho Moitinho;*
- 13) A empresa Top também pagou parte da compra de uma sociedade agropecuária, com duas fazendas, adquiridas por Jorge Humberto Coelho Moitinho e Hebron Investimentos e Participações Ltda;*

14) Os pagamentos discriminados nos itens 9, 10, 12 e 13 (acima) e as despesas de aluguel da loja onde funciona não foram registrados no livro Caixa escriturado pela Top e apresentado ao Auditor-Fiscal;

15) Segundo depoimento dado por duas ex-empregadas da empresa Top ao Auditor-Fiscal (que lá trabalharam por pelo menos dois anos), elas nunca ouviram falar nos nomes dos sócios que constam no contrato social da empresa, André Luiz de Castro Gonçalves e Floriano Vieira Santos. Uma delas afirmou que está certa de que estes cidadãos não eram os sócios da Top; A outra apontou Antônio Carlos Pereira Moitinho como sendo o sócio desta empresa;

Os fatos retromencionados, analisados em conjunto, trouxeram ao Auditor-Fiscal a convicção de que o quadro societário do contribuinte Top Calçados e Complementos Ltda é constituído por interpostas pessoas, sendo que André Luiz de Castro Gonçalves e Floriano Vieira Santos não são seus sócios de fato.

[...]Por todo o exposto, conclui-se que o Sr. Jorge Humberto Coelho Moitinho, a Sra. Valéria Cristina Coelho Moitinho, o Sr. Antônio Carlos Pereira Moitinho e as empresas S. P. Comércio e Franquia Ltda e Hebron Investimentos e Participações Ltda são os sócios de fato do contribuinte Top Calçados e Complementos Ltda.

[...]Comparando-se os valores obtidos pela fiscalização junto às operadoras de cartões (quadro 3), com os valores escriturados e informados pelo sujeito passivo (quadro 4), verifica-se que houve omissão de receitas no período de janeiro a dezembro de 2010, conforme valores abaixo demonstrados.

Quadro 5: Receitas de vendas com cartões			
Período	Valor total das vendas com cartões (informação de Cielo e Redecard)	Valor total das vendas com cartões (informação da Top Calçados e Complementos)	Diferença = receitas de vendas omitidas
01/2010	R\$ 65.001,30	R\$ 19.575,70	R\$ 45.425,60
02/2010	R\$ 61.479,71	R\$ 17.908,00	R\$ 43.571,71
03/2010	R\$ 68.740,00	R\$ 17.966,00	R\$ 50.774,00
04/2010	R\$ 30.719,00	R\$ 17.711,00	R\$ 13.008,00
05/2010	R\$ 80.061,01	R\$ 23.749,00	R\$ 56.312,01
06/2010	R\$ 72.597,41	R\$ 15.603,00	R\$ 56.994,41
07/2010	R\$ 99.063,60	R\$ 29.256,90	R\$ 69.806,70
08/2010	R\$ 74.924,80	R\$ 50.835,90	R\$ 24.088,90
09/2010	R\$ 82.905,00	R\$ 24.316,00	R\$ 58.589,00
10/2010	R\$ 85.301,00	R\$ 59.265,00	R\$ 26.036,00
11/2010	R\$ 78.020,40	R\$ 72.270,50	R\$ 5.749,90
12/2010	R\$ 140.961,45	R\$ 133.976,70	R\$ 6.984,75
Total	R\$ 939.774,68	R\$ 482.433,70	R\$ 457.340,98

[...]A aplicação da multa de 150% ocorreu por dois motivos. Primeiramente, porque a conduta de omissão de receitas durante todo o ano de 2010 constituiu-se em sonegação fiscal. Segundo, porque o quadro societário da empresa foi composto por interpostas pessoas, de modo a tentar retirar a responsabilidade tributária dos verdadeiros sócios. Adiante, as duas situações estão detalhadas.

[...]Em virtude da caracterização dos atuais sócios da Top Calçados e Complementos Ltda, Sr. André Luiz de Castro Gonçalves e Sr. Floriano Vieira Santos, como interpostas pessoas e de que o Sr. Jorge Humberto Coelho Moitinho, a Sra. Valéria Cristina Coelho Moitinho, o Sr. Antônio Carlos Pereira Moitinho e as empresas S. P. Comércio e Franquia Ltda e Hebron

*Investimentos e Participações Ltda são seus sócios de fato, ficam estes solidariamente responsáveis pelos tributos apurados nos Autos de Infração, com base no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN (Lei n.º 5.172, de 25/10/1966). [...]*

O contribuinte tomou ciência do lançamento em 08/11/2013 (fls. 04, 18, 31 e 40) e apresentou sua impugnação em 05/12/2015 (fls. 649-662), na qual alegou em síntese que:

1. As informações sobre a movimentação das operações com cartão de crédito foram obtidas ilegalmente, antes mesmo da emissão das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF;
2. As provas utilizadas no lançamento – operações com cartão de crédito – são nulas, e por conseguinte o próprio lançamento, pois as RMF foram efetuadas sem o Relatório Circunstanciado a que alude os §§ 5º e 6º do art. 4º do Decreto n.º 3.724/01;
3. As diligências efetuadas junto a terceiros (Holel Fazenda Pedra de Amolar Ltda, Rafael Martins Cwajgenbaum, Mulher Brasil Calçados Ltda, Top Vision Calçados Ltda, Moacyr Corrêa de Almeida, Raul Schmidt Felipe Júnior e Ricardo José Schmidt Felipe) também são nulas, e conseqüentemente o lançamento, porque foram operacionalizados sem a expedição do Mandado de Procedimento Fiscal de Diligência - MPF-D, preconizado pelo art. 2º, inciso II, da Portaria RFB n.º 3.014/2011;
4. Nem se diga ser hipótese de dispensa de MPF pois a espécie não se enquadra nas dispensas previstas no art. 10 da Portaria RFB n.º 3.014/2011;

Os responsáveis tributários tomaram ciência do Termo de Sujeição Passiva, juntamente com o Auto de Infração e anexos, em diferentes datas, no período de 12/11/2013 a 11/12/2013 (fls. 639-645). Todos apresentaram, conjuntamente, sua impugnação em 12/12/2015 (fls. 668-686), na qual, além de repetir os argumentos apresentados pelo contribuinte, contestam ainda a existência da responsabilidade tributária com base nos seguintes argumentos:

1. Em um contrato de franquia, o franqueador presta inúmeros serviços para atender as necessidades do franqueado (art. 3º da Lei n.º 8.955/94), como auxílio financeiros, administrativos, contábil e organizacional;

Os quinze dados mais relevantes colhidos na auditoria fiscal estão imbricados ao conceito de assistência técnica permanentemente posta pelo franqueador à disposição da Top Calçados;

3. O fato de existir procurador não permite concluir que a pessoa jurídica é constituída por interpostas pessoas;
4. A assistência dada ao franqueado Top Calçados (financeira, contábil, administrativa, organizacional e gerencial), decorreu de grave situação financeira pela qual passava.

É o relatório.

3. Em sua análise, a 1ª Turma da DRJ/BEL entendeu improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte, tendo proferido a seguinte decisão, assim ementada:

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

Ano-calendário: 2010

**NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NÃO OCORRÊNCIA.** O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da Fiscalização, não implicando nulidade do procedimento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.** Provado que o sujeito passivo tinha interesse comum na situação jurídica que venha a constituir o fato gerador do tributo, aquele deve ser solidariamente responsabilizado pelo cumprimento da obrigação tributária.

4. Inconformada, a Top Calçados, em seu Recurso Voluntário, alega:

a) Que o lançamento que arbitrou os valores de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, supostamente omitidos no ano-calendário de 2010, foi realizado com base em dados financeiros e bancários, obtidos sem observância do sigilo de dados. Isso, porque a autoridade fiscal não teria apresentado os fundamentos legais da obtenção de informações junto às administradoras de cartão de crédito;

b) Que tanto a IN 341/2003 quanto a LC 105/2011 seriam inconstitucionais;

c) Que a obtenção de informações se deu sem Mandado de Procedimento Fiscal para diligências, o que se admitiu na decisão recorrida e tal fato é sim passível de eivar de nulidade absoluta o procedimento fiscal;

d) Que as informações sobre as vendas da Recorrente já seriam conhecidas da fiscalização, sendo dispensável a emissão de RMF as quais teriam sido emitidas apenas para mascarar a ilegal obtenção das informações e justificar o conhecimento dos supostos valores;

e) Que o procedimento fiscalizatório não foi iniciado antes requisição das informações sigilosas e o pedido só poderia ter sido feito se as informações fossem indispensáveis para formação do juízo da autoridade competente, o que não teria ficado comprovado;

f) Que os Mandados de Procedimento Fiscal de Diligência não foram emitidos em consonância com as diretrizes da Portaria 3.014/2011 e, portanto, seria nulos;

g) Que o entendimento de que eventuais falhas na emissão ou trâmite do Mandado de Procedimento Fiscal não são hábeis a nulificar o processo administrativo, seria incoerente e contrariam jurisprudência judicial;

5. Requer, por fim, seja anulado o Auto de Infração, *“uma vez demonstrada a sua incompatibilidade com os ditames Constitucionais e legais aplicáveis, notadamente por ofensa: i) à Inviolabilidade de Dados; ii) à Lei Complementar 105/01; e iii) às demais regras*

*jurídicas ventiladas nesta peça de defesa ou alternativamente, “seja dado TOTAL provimento ao presente Recurso Voluntário para anular as diligências realizadas nos contribuintes Hotel Fazenda Pedra de Amolar Ltda, Rafael Martins Cwajgenbaum, Mulher Brasil Calçados Ltda, Top Vision Calçados Ltda, Moacyr Corrêa de Almeida, Raul Schmidt Felipe Júnior e Ricardo José Schmidt Felipe, respectivamente, intimações n.ºs 115/2013, 122/2013, 121/2013, 125/2013, 120/2013, 123/2013 e 124/2013, por ausência dos imprescindíveis Mandados de Procedimento Fiscal de Diligência, nos termos da Portaria RFB n.º 3.014, de 29 de junho de 2011, e, conseqüentemente, nulificar as informações que levaram o Fiscal a concluir pela suposta omissão de receitas de vendas com cartões de crédito e de débito e, por consectário lógico, anular as autuações*

6. Os responsáveis solidários, JORGE HUMBERTO COELHO MOITINHO, VALÉRIA CRISTINA COELHO MOITINHO LOPES, ANTÔNIO CARLOS PEREIRA MOITINHO, COMÉRCIO E FRANQUIA Ltda, e HEBRON INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES Ltda apresentaram conjuntamente recurso voluntário repisando os argumentos já apresentados pela Top Calçados, acrescentando que:

a) Em razão de diligências realizadas, a fiscalização entendeu ser a empresa fiscalizada (Top Calçados) constituída por meio de interpostas pessoas, e que os sócios de fato seriam os Recorrentes, aplicando-se a responsabilidade tributária solidária, nos termos do artigo 124, I, do CTN, o que seria absurdo, indicando desconhecimento “*do plexo de consectários que englobam o contrato de franchising*”.

b) Que no contrato de franquia, o franqueador presta vários serviços aos franqueados, conforme disposto no art. 3º da lei 8.955/94, constituindo em “*serviços de assistência na implantação e contínua administração do negócio ou sistema operacional desenvolvido ou detido por ele franqueado*”.

c) Que não é interessante o insucesso de nenhuma das partes e, por isso, não raras as vezes, ocorre o socorro aos franqueados pelo franqueador, podendo este ser financeiro, administrativo, contábil, organizacional, etc, enquadrando-se, *ipso facto*, no plexo de serviços assistenciais postos à disposição dos franqueados;

d) Que toda evidência, os 15 (quinze) "dados mais relevantes colhidos na auditoria fiscal estão imbricados ao conceito de assistência técnica permanente posta pelo franqueador à disposição do franqueado Top Calçados;

e) houve devassa indiscriminada nos dados sigilosos dos contribuintes, somada à inconstitucionalidade do artigo 6º da Lcp n.º 105/01.

f) a autoridade fiscal não faz referência ao suporte legal que lhe permitiu o acesso às informações financeiras do contribuinte.

7. Requerem o provimento deste Recurso Voluntário para anular a responsabilidade tributária solidária imposta aos ora Recorrentes, a anulação do auto de infração e das diligências conduzidas.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Paula Santos de Abreu, Relatora.

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

1. O Recurso é tempestivo e assente em lei, motivo pelo qual dele conheço.

#### **Do litígio**

2. Insurge-se a Recorrente contra a lavratura do auto de infração para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referente ao ano(s)-calendário 2010, no valor total de R\$ 147.696,18.

3. Primeiramente, constata-se que as Recorrentes, em suas defesas, não combateram os fatos apurados pela fiscalização, mas tão somente o procedimento fiscal conduzido pela autoridade fiscalizadora, alegando este conter vícios que ensejam a sua nulidade e, por consequência, o auto de infração lavrado.

4. Os argumentos utilizados seriam que (i) as informações financeiras que embasaram o auto de infração foram obtidas sem observância ao sigilo de dados; (ii) a IN 341/2003 e a LC 105/2011 seriam inconstitucionais; (iii) a obtenção de informações se deu sem a expedição de Mandado de Procedimento Fiscal para diligências; (iv) a requisição das informações sigilosas foi feita antes de instaurado o procedimento fiscalizatório e (v) o pedido só poderia ter sido feito se as informações fossem indispensáveis para formação do juízo da autoridade competente, o que não teria ficado comprovado.

5. Alegam ainda, sobre a responsabilidade solidária, que a fiscalização desconsiderou a natureza dos contratos de franquia, onde os franqueadores prestam “*serviços de assistência na implantação e contínua administração do negócio ou sistema operacional desenvolvido ou detido por ele franqueado*”, em linha com o disposto no art. 3º da lei 8.955/94. Nesse sentido, seria normal que o franqueador prestasse socorro seja financeiro, administrativo, contábil ou organizacional aos franqueados, não podendo tal ajuda ser entendida como se todos os envolvidos fossem sócios de fato da fiscalizada.

### **Sobre a constitucionalidade da IN 341/2003 e a LC 105/2011 e a observância ao sigilo de dados**

6. Preliminarmente, é preciso esclarecer que, nos termos da Súmula CARF n. 2, “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”. Logo, o argumento da Recorrente de que os dados obtidos sob a égide da LC 105/2011 e consequentemente da IN 341/2003 seriam nulos, por serem inconstitucionais, não pode ser acatado.

7. Ademais, é de se ressaltar que a constitucionalidade dos dispositivos da LC 105/2001 também já foi avaliada pelo Supremo Tribunal Federal, que decidiu pela possibilidade da Receita Federal receber dados bancários de contribuintes fornecidos diretamente pelos bancos, prevalecendo o entendimento de que o envio de dados de contribuintes pelas instituições financeiras à Receita Federal constitui mera transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros, não se configurando quebra de sigilo bancário.

8. Nessa seara, os pedidos de informações financeiras estão amparadas por lei e estão reguladas pelo Decreto 3.724/2001.

### **Da regularidade do Procedimento Administrativo Fiscal**

9. Alega também a Recorrente que as RMF's foram expedidas sem um relatório circunstanciado exigido pelo §5º art. 4º do Decreto 3.724/01, *in verbis*:

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o TDPF.

(...)

§ 5º A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil encarregado da execução do procedimento fiscal ou pela chefia imediata. [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014\)](#)

§ 6º No relatório referido no parágrafo anterior, deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade prevista no artigo anterior, observado o princípio da razoabilidade.

10. No entanto, entendo que tal alegação não procede. Conforme se verifica às fls. 467-468, não vislumbro vícios na motivação para emissão das RMFs, conforme relatório extraído das RMFs emitidas em 27/02/2013:

**RELATÓRIO**

O contribuinte está sob fiscalização, amparada no Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0610400-2013-00013-8. Para o ano-calendário 2010, informou na Declaração Anual do Simples Nacional receita bruta de R\$ 545.197,76, inferior ao valor de R\$ R\$ 776.056,54 recebido de operadoras de cartão de crédito, em razão de vendas efetuadas nesta modalidade. Este segundo valor foi informado pelas operadoras nas Declarações de Operações com Cartões de Crédito (Decred) do ano-calendário 2010.

Com o objetivo de verificar a divergência descrita, o contribuinte foi intimado pela fiscalização, na data de 29/01/2012, a apresentar os demonstrativos e comprovantes, emitidos pelas operadoras de cartões de créditos e de cartões de débitos, referentes aos repasses financeiros das vendas efetuadas por meio destes meios de pagamento.

Na data de 26/02/2012, o fiscalizado apresentou ao Auditor-Fiscal resposta à intimação, afirmando que deixou de apresentar os demonstrativos e documentos vinculados às vendas com cartões, por entender que tais informações estão protegidas por sigilo, conforme consta na Constituição Federal.

O argumento do contribuinte é absurdo, uma vez que se tratam de documentos que comprovam o recebimento de vendas, sobre as quais incidem tributos federais, e que são passíveis de auditoria e verificação por parte do Fisco.

Em razão da importância na obtenção dos documentos vinculados às vendas com cartões para a execução da auditoria, necessária se faz a emissão das RMF com amparo na Lei Complementar n.º 105/2001, artigo 6º, e no Decreto n.º 3.724/2001, artigo 3º, inciso VII c/c a Lei n.º 9.430/96, artigo 33, inciso I.

11. Ressalta-se que o relatório informou claramente que o pedido estava fundamentado no inciso III do art. 33 da Lei 9.430/96, abaixo transcrito:

Art.33.A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pela sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

(...)

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pela não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966;

12. Assim, tendo sido a Recorrente intimada por diversas vezes a apresentar comprovantes de suas motivações financeiras (fls. 79-80 e 140-156) e, tendo se recusado a apresentá-las, a fiscalização, cumprindo suas atribuições legais, emitiu as RMFs nos termos da legislação vigente.

13. Alega também a Recorrente que não foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal de Diligência (MPF-D) demandado pela Portaria RFB 3.014/2011 para realização de diligências em outros contribuintes.

14. Decerto que a fiscalização deve atender os mandamentos e procedimentos estabelecidos pela legislação e a emissão dos Mandados de Procedimentos é obrigatória nos termos do art. 2º da Portaria RFB 3.014/2011:

Art. 2º Os procedimentos fiscais no âmbito da RFB serão instaurados com base em Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) **e deverão ser executados** por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, observada a emissão de:

- I - Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPFF), para instauração de procedimento de fiscalização; e
- II - Mandado de Procedimento Fiscal de Diligência (MPFD), para realização de diligência.

15. Nesse sentido, é forçoso reconhecer o descabimento da decisão recorrida de que a fiscalização não deve observância às normas expedidas pela própria RFB.

16. Contudo, cabe observar neste caso, que, diferentemente do faz crer a Recorrente, o Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido sob o número 06.1.04.00-2013-00013-8, conforme se pode apreender de trecho do Termo de Início de Ação Fiscal acostados aos autos às fls. 79-80:

### TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL

A resposta às informações solicitadas deverá ser feita por escrito e conter o carimbo de CNPJ da empresa, bem como o nome e a assinatura do sócio-administrador.

Os documentos e as informações requeridos deverão ficar à disposição da fiscalização, na sede da empresa ou no escritório contábil responsável pela escrituração (o local deverá ser avisado previamente ao Auditor-Fiscal), a partir do prazo estabelecido de 20 (vinte) dias.

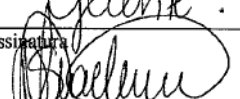
A presente fiscalização foi determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 06.1.04.00-2013-00013-8, o qual poderá ser conferido via Internet, na página da Secretaria da Receita Federal ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), <empresa> <cobrança e fiscalização> <procedimento fiscal> <consulta Mandado de Procedimento Fiscal> <acesso direto ou com senha específica>), devendo ser informado o CNPJ do contribuinte e o código de acesso 22363282.

17. Daí também se verifica que não procede a alegação das Recorrentes de que a solicitação de informações fiscais foi efetuada antes da instauração do procedimento fiscal. Isso porque, conforme se depreende da leitura do Termo de Início da Ação Fiscal, a contribuinte tomou ciência do início da fiscalização em 29/01/2013 e as RMFs foram emitidas em 27/02/2013:

### Ciência do contribuinte do Início da Fiscalização

#### Ciência do Contribuinte/Representante

Declaro-me ciente deste Termo, do qual recebi uma via.

Nome Sabana de Oliveira Martins		Cargo Gereente.	
CPF 091.097.786-08	Data 29/01/13	Hora 15:50	Assinatura 

**Data da emissão das RMFs:**

Na data de 26/02/2012, o fiscalizado apresentou ao Auditor-Fiscal resposta à intimação, afirmando que deixou de apresentar os demonstrativos e documentos vinculados às vendas com cartões, por entender que tais informações estão protegidas por sigilo, conforme consta na Constituição Federal.

O argumento do contribuinte é absurdo, uma vez que se tratam de documentos que comprovam o recebimento de vendas, sobre as quais incidem tributos federais, e que são passíveis de auditoria e verificação por parte do Fisco.

Em razão da importância na obtenção dos documentos vinculados às vendas com cartões para a execução da auditoria, necessária se faz a emissão das RMF com amparo na Lei Complementar n.º 105/2001, artigo 6.º, e no Decreto n.º 3.724/2001, artigo 3.º, inciso VII c/c a Lei n.º 9.430/96, artigo 33, inciso I.

*Fuz de Foz*, 27 de *fevereiro* de 13

**AUDITORES-FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**

Nome: Fabiano Paixão Sales

Matrícula: 1169388

Assinatura: *Fabiano Paixão Sales***CHEFE DE EQUIPE DE FISCALIZAÇÃO / CHEFIA IMEDIATA**

Nome: Selbio Marco da Fonseca

Matrícula: 63894

De acordo. Em, *27* de *FEVEREIRO* de *2013*Assinatura: *Selbio Marco da Fonseca*

18. Cumpre salientar que a emissão das RMFs foi motivada pela resposta da contribuinte à fiscalização em **26/02/2013** (e não 2012 conforme relatório acima) de que não poderia apresentar os demonstrativos e documentos vinculados às vendas com cartões, por que seu departamento jurídico entende que tais informações estariam protegidas por sigilo, conforme consta na Constituição Federal (fl. 81)

19. Assim, não há como acolher os argumentos das Recorrentes de que o auto de infração deveria ser anulado por vício na condução do processo administrativo fiscal.

**Da Responsabilidade Solidária**

20. Por fim, passemos à análise da responsabilização solidária de Jorge Humberto Coelho Moitinho, Valéria Cristina Coelho Moitinho, Antônio Carlos Pereira Moitinho, S.P. Comércio e Franquia Ltda, e Hebron Investimentos e Participações Ltda, nos termos do art. 124, I, do Código Tributário Nacional:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

21. Ressalta-se que a responsabilização solidária decorrente da aplicação do art. 124, I do CTN só é cabível quando as pessoas imputadas sejam sujeitos passivos da relação jurídica que originou a obrigação tributária principal, como bem ensina Bernardo Ribeiro de Moraes<sup>1</sup>:

(...) O Código Tributário Nacional, conforme se verifica, admite duas modalidades de solidariedade passiva, assim especificadas: a) solidariedade de

<sup>1</sup> MORAES, Bernardo Ribeiro. Compêndio de Direito Tributário, 2º vol. Rio de Janeiro: Forense, 1997. pp. 302-305.

fato (CTN, art. 124, inciso I), quando há uma pluralidade de pessoas com “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal?”. Seria o caso, v.g., de três pessoas importarem determinada mercadoria estrangeira ou de cinco pessoas coproprietárias de um bem imóvel. Todas elas ficarão responsáveis, solidariamente, perante a Fazenda Pública respectiva, pelo pagamento do imposto sobre a importação ou do imposto sobre a propriedade predial. **A solidariedade nasce em razão da própria natureza do fato gerador da respectiva obrigação, pela própria natureza do imposto em causa. Se várias pessoas participam de fato de determinada obrigação tributária, os efeitos jurídicos abrangerão todas elas, que passam a ser solidárias diante do cumprimento da prestação tributária.**

22. Isso porque o artigo 124, I não se presta a incluir um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, mas tão somente para a estabelecer a graduação do vínculo entre os sujeitos passivos que, conjuntamente, praticaram o fato gerador da obrigação tributária. Assim, havendo mais de um obrigado (contribuinte) no polo passivo da obrigação tributária, a lei estabelece se eles são solidariamente obrigados – sem o benefício de ordem - ou subsidiariamente obrigados – com o benefício de ordem.

23. Esse é também o entendimento exarado no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009 que visa a orientar a Administração Tributária federal para imputação da responsabilidade solidária:

*17. A respeito da solidariedade, é preciso desfazer confusões conceituais acerca de sua ocorrência na sujeição passiva tributária. Faz-se necessário distinguir três hipóteses:*

- a) Solidariedade entre contribuintes;*
- b) Solidariedade entre contribuinte e responsável;*
- c) Solidariedade entre responsáveis.*

**18. Na responsabilidade entre contribuintes, duas ou mais pessoas são, desde a incidência da norma tributária principal, devedores da obrigação tributária. Nesse caso, não há falar em responsabilidade tributária.**

[...]

*100. (...) Como já ressaltamos no item 2 de nosso Parecer, **não se pode confundir (a) solidariedade entre contribuintes e (b) solidariedade entre contribuinte e responsável. No primeiro caso, aplica-se o art. 124 do CTN, havendo dois ou mais contribuintes e uma só obrigação tributária, devendo ser um só o auto de infração; no segundo caso, teremos várias obrigações, um só contribuinte e um ou mais responsáveis, não sendo a obrigação do contribuinte modificada pela obrigação do responsável.** (...)*

24. Nessa toada, a solidariedade ocorre quando, na mesma obrigação tributária, concorre mais de um devedor à integralidade da dívida. Logo, o art. 124, I do CTN não possui o condão de incluir terceiros na relação jurídico-tributária, pois” seu pressuposto

reside na existência de uma pluralidade de pessoas que possam ocupar, simultaneamente, o polo passivo e concorrer à prestação obrigacional”<sup>2</sup>.

25. *In casu*, os recorrentes foram responsabilizados, por ter entendido a fiscalização que, diante da interposição de pessoas na constituição da fiscalizada e, diante da confusão patrimonial entre os recorrentes, todos os imputados, seriam, de fato, sócios da Top Calçados.

26. Decerto que a desconsideração da personalidade jurídica da fiscalizada se justificou, nos termos do art. 50 do Código Civil que estabelece:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso.(Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Para os fins do disposto neste artigo, desvio de finalidade é a utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza.(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por:(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

I - cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa;(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

II - transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante; e (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

III - outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 3º O disposto no *caput* e nos §§ 1º e 2º deste artigo também se aplica à extensão das obrigações de sócios ou de administradores à pessoa jurídica.(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 4º A mera existência de grupo econômico sem a presença dos requisitos de que trata o *caput* deste artigo não autoriza a desconsideração da personalidade da pessoa jurídica.(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 5º Não constitui desvio de finalidade a mera expansão ou a alteração da finalidade original da atividade econômica específica da pessoa jurídica.(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

---

<sup>2</sup> TAKANO, Caio Augusto. Em Busca de um Interesse Comum: Considerações Acerca dos Limites da Solidariedade Tributária do art. 124, inc. I, do CTN. Revista Direito Tributário Atual 41-2019. IBDT. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/41-2019/em-busca-de-um-interesse-comum-consideracoes-acerca-dos-limites-da-solidariedade-tributaria-do-art-124-inc-i-do-ctn/>. Acesso em 24/10/2020.

27. No entanto, para a verificação da solidariedade a cada um dos imputados, faz-se ainda necessário que seja comprovado o interesse comum dos solidários, consubstanciado na participação no fato que constitui a hipótese de incidência tributária.

28. Nesse sentido, transcrevo ementa do acórdão n.º 1402001.481, de relatoria do I. conselheiro Leonardo Couto:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA.

A caracterização da solidariedade obrigacional prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, prescinde da demonstração do interesse comum de natureza jurídica, e não apenas econômica, entendendo-se como tal **aquele que recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.** (grifo nosso)

29. Ainda de acordo com o conselheiro,

*“é preciso que todos os devedores tenham um interesse focado exatamente na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. (...) Mais ainda, é necessário que o interesse comum não seja simplesmente econômico mas sim jurídico, entendendo-se como tal aquele derivado de uma relação jurídica de qual o sujeito de direito seja parte integrante, e que interfira em sua esfera de direitos e deveres e o legitima a postular em juízo em defesa do seu interesse.”*

30. Da mesma forma, o Superior Tribunal de Justiça já se pronunciou sobre a responsabilização solidária com base no “interesse comum” no REsp n.º 884.845 SC:

[...] 7. Conquanto a expressão "interesse comum" encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a *ratio essendi* do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação **principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponível. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação.**

31. Nessa linha, ainda que considerássemos que todos os responsabilizados seriam sócios de fato da fiscalizada e, portanto, possuíam interesse econômico comum na situação em apreço, isso por si só não seria suficiente para a responsabilização solidária dos Recorrentes nos termos do art. 124, I do CTN. Para que se caracterize o interesse comum do qual decorre a responsabilidade solidária, é necessário que seja comprovado que tenha havido a participação efetiva do sujeito qualificado como solidário na ocorrência do fato gerador.

32. Feitas essas considerações, passemos então a analisar a possibilidade de imputação da responsabilidade solidária aos recorrentes na forma do art. 124, I do CTN, considerando que os mesmos seriam sócios de fato da contribuinte fiscalizada, diante da ocorrência de interposição de pessoas na constituição da Top Calçados.

33. Entendeu a fiscalização que os Recorrentes, imputados com a responsabilidade solidária, possuíam interesse comum na receita e no lucro da TOP CALÇADOS, ou seja, na situação jurídica que originou o fato gerador da obrigação tributária em decorrência da confusão patrimonial existente.

34. A decisão recorrida, por sua vez, reconhece que:

A mera existência de interpostas pessoas no quadro societário da pessoa jurídica não configura, por si só, a existência da responsabilidade de terceiros, na forma do 124, inciso I, do CTN, **salvo se restar caracterizada a participação destes no pólo passivo da relação jurídica tributária que ensejou a obrigação.**

Contudo, a existência da figura de interpostas pessoas no quadro societário da pessoa jurídica é uma conduta dolosa dos administradores da sociedade e como tal suficiente para dar ensejo à responsabilização destes, na forma do art. 135, III, do CTN.

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

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

Compulsando os autos, verifica-se que não houve uma simples assistência da SP COMÉRCIO à TOP CALÇADOS, mas uma verdadeira confusão patrimonial entre a SP COMÉRCIO, seus sócios e suas demais franqueadas, e a TOP CALÇADOS, que se beneficiaram das receitas desta para interesses próprios, bem como a participação ativa do sócio da SP COMÉRCIO, Sr. JORGE HUMBERTO COELHO MOITINHO, na condução da administração da TOP CALÇADOS, e a ausência de indícios da participação de seus sócios de direito na condução da sociedade.

35. A partir desta construção, a decisão recorrida concluiu que:

Do exposto, vê-se razão suficiente para caracterizar o interesse comum da SP COMÉRCIO e seus sócios - Jorge Humberto Coelho Moitinho, Valéria Cristina Coelho Moitinho, Antônio Carlos Pereira Moitinho e Hebron Investimentos e Participações Ltda - no recebimento das receitas da TOP CALÇADOS, pois destas se beneficiaram para pagar despesas suas e de seus empreendimentos, e por conseguinte, responsabilizá-los na forma do art. 124, inciso I, do CTN.

Vê-se ainda razão para a responsabilização do Sr. JORGE HUMBERTO COELHO MOITINHO, na forma do art. 135, III, do CTN, por, durante sua administração na TOP CALÇADOS, ter se utilizado de interpostas pessoas no quadro societário da empresa.

36. Primeiramente é preciso destacar que a imputação da responsabilidade solidária se deu apenas com fulcro no art. 124, I do CTN, não sendo possível à decisão recorrida inovar na fundamentação legal para atribuir a responsabilidade tributária aos recorrentes com base no art. 135, III do CTN. A seguir, transcrevo o trecho do Relatório Fiscal:

#### 6- Responsabilidade solidária

Em virtude da caracterização dos atuais sócios da Top Calçados e Complementos Ltda, Sr. André Luiz de Castro Gonçalves e Sr. Floriano Vieira Santos, como interpostas pessoas e de que o Sr. Jorge Humberto Coelho Moitinho, a Sra. Valéria Cristina Coelho Moitinho, o Sr. Antônio Carlos Pereira Moitinho e as empresas S. P. Comércio e Franquia Ltda e Hebron Investimentos e Participações Ltda **são seus sócios de fato, ficam estes solidariamente responsáveis pelos tributos apurados nos Autos de Infração, com base no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN** (Lei nº 5.172, de 25/10/1966).

37. Repito que, para imputação da responsabilização solidária dos sócios na hipótese do art. 124, inc. I, do CTN, faz-se necessário que seja indicada a conduta individualizada de cada solidário, determinando a forma pela qual o responsável está unido ao contribuinte na realização do fato jurídico tributário, ou seja, de que maneira ele contribuiu para a ocorrência do fato gerador do tributo omitido.

38. No caso de Jorge Humberto Coelho Moitinho, tal interesse comum restou configurado na medida em que ele se apropriou de valores da Top Calçados para adquirir gado e fazendas, bem como era ele que tomava as decisões administrativas e financeiras da Top Calçados. Como bem explicado na decisão recorrida, são várias as evidências da existência do interesse econômico e jurídico do responsável solidário:

a) Os cinquenta e quatro maiores cheques emitidos pela Top, obtidos pela fiscalização junto aos bancos Unibanco, Itaú e HSBC, foram assinados pelo Sr. Jorge Humberto Coelho Moitinho;

b) O Sr. Jorge Humberto Coelho Moitinho possui procuração para movimentar a conta bancária da empresa Top no banco HSBC;

c) Na documentação enviada pelo HSBC, o Sr. Jorge Humberto Coelho Moitinho consta como avalista dos financiamentos obtidos pela empresa Top.

d) O contribuinte fiscalizado pagou parte da aquisição de gado bovino efetuada por Jorge Humberto Coelho Moitinho e Valéria Cristina Coelho Moitinho;

e) A empresa Top também pagou parte da compra de uma sociedade agropecuária, com duas fazendas, adquiridas por Jorge Humberto Coelho Moitinho e Hebron Investimentos e Participações Ltda;

f) Os pagamentos efetuados para a compra do gado e da sociedade agropecuária não foram registrados no livro Caixa escriturado pela Top e apresentado ao Auditor-Fiscal.

39. Diante das evidências encontradas, entendo estar configurada a responsabilidade solidária de José Humberto Coelho Moitinho nos termos do art. 124, I do CTN, no presente caso.

40. Tal constatação, todavia, não restou configurada em relação aos demais imputados. Não foi possível, no entender desta relatora, comprovar a efetiva participação dos responsabilizados nos fatos que ocasionaram o fato gerador da obrigação tributária, muito

embora seja patente o benefício econômico auferido pelos envolvidos, mesmo que indireto, a partir do esquema engendrado.

41. A jurisprudência deste Conselho tem se posicionado na mesma linha, como se pode observar da ementa do acórdão de n. 1401003.319 proferido em 16/04/2019:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O mero recebimento de valores cuja causa não se revela adequadamente justificada, não é suficiente, à míngua de outros elementos, para caracterizar o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, a ensejar a responsabilidade solidária prevista no art. 124, inc. I e II, do CTN.

42. Por este motivo, voto por afastar a responsabilização solidária de Valéria Cristina Coelho Moitinho, Antônio Carlos Pereira Moitinho, S.P. Comércio e Franquia Ltda, e Hebron Investimentos e Participações Ltda.

### **Conclusão**

43. Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** aos recursos voluntários para manter o auto de infração lavrado e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário dos responsáveis solidários para afastar a responsabilidade solidária de Valéria Cristina Coelho Moitinho, Antônio Carlos Pereira Moitinho, S.P. Comércio e Franquia Ltda, e Hebron Investimentos e Participações Ltda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Iágaro Jung Martins, Redator designado.

Em que pese o bem estruturado voto e os argumentos aduzidos pela i. relatora, ousou divergir sobre o aspecto sobre da solidarização passiva em relação aos responsáveis Valéria Cristina Coelho Moitinho, Antônio Carlos Pereira Moitinho, S.P. Comércio e Franquia Ltda, e Hebron Investimentos e Participações Ltda.

Preliminarmente, registre-se que não houve divergência de entendimento quando a **manutenção no polo passivo da relação tributária de Jorge Humberto Coelho Moitinho**, CPF n.º 553.297.137-49.

O art. 124, I do CTN, define como solidariamente responsáveis as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

De fato, e nesse ponto não há como discordar da i. Relatora, o dispositivo não tem efeito extensivo para incluir qualquer pessoa que tenha simples interesse econômico no fato gerador, como ocorre, por exemplo, com eventual sócio que recebe de boa-fé os resultados majorados em decorrência do descumprimento da legislação tributária pela companhia investida.

Por outro lado, inexistindo boa-fé, isto é, havendo concorrência para o fato que resultou em evasão tributária, resta configurada a situação prevista no art. 124, I, do CTN.

Vislumbra-se, no caso sob análise, que as pessoas arroladas como responsáveis concorreram, ainda que de forma não ostensiva ou de forma generalizada nos atos de gestão, para a ocorrência do fato gerador que resultou no lançamento tributário.

Mais do que isso, as pessoas solidarizadas foram qualificadas em alguns momentos como sócias de fato da autuada e em outros atuando em conjunto com a autuada, como verdadeiro grupo econômico informal. Nas duas situações, mantendo interesse comum fático e jurídico com os atos praticados no período fiscalizado, na medida em que atuavam em conjunto para obtenção do resultado.

Verifica-se que a conduta praticada pelos responsabilizados Valéria Cristina Coelho Moitinho, CPF n.º 936.125.677-72; Antônio Carlos Pereira Moitinho, CPF n.º 275.108.917-87; S.P. Comércio e Franquia Ltda, CNPJ n.º 06.190.554/0001-85; e Hebron Investimentos e Participações Ltda, CNPJ n.º 08.492.144/0001-14, descrita no Relatório Fiscal (e-fls. 49/78) demonstram verdadeiro concurso de pessoas, algumas em menor grau, para que os fatos geradores ocorressem e fossem praticados formalmente pelo sujeito passivo.

Ressalte-se, no entanto, que todas as pessoas relacionadas beneficiaram-se dos fatos praticados ou, nas palavras do art. 124, I, do CTN, tinham interesse comum na situação que resultou no fato gerador da obrigação principal.

Embora o Relatório Fiscal não segregue as condutas de forma tópica de cada um dos solidarizados, o que facilitaria a compreensão, é possível identificar a conduta de cada uma das pessoas elencadas a partir do item 2.3. “Intimações dirigidas a terceiros”, dos quais destacamos:

1) **Valéria Cristina Coelho Moitinho** é sócia da S.P. Comércio e Franquia Ltda, detentora da marca “Sonho dos Pés” e fabricante dos produtos comercializados pela autuada, sem que aquela seja remunerada a qualquer título pelo uso da marca ou franquia. Também é sócia da Hebron Investimentos e Participações Ltda, empresa localizada no mesmo endereço da

S.P. Comércio e Franquia Ltda, que tem por finalidade ser a empresa patrimonial do grupo econômico informal. A primeira empresa da qual a responsável é sócia tinha parte das despesas pagas pela atuada, como por exemplo, o aluguel de estabelecimento comercial de terceira empresa do grupo informal (Star Show Calçados Ltda). Valéria figura ainda como fiadora de contrato de locação de outra empresa do grupo econômico (Mittal Calçados e Complementos Ltda), cujas despesas de aluguel são pagas pela atuada e como sócia de outras empresas do grupo econômico (Trower Calçados e Complementos Ltda, Dilan Calçados e Complementos Ltda, Furrepas Bijuterias e Presentes Ltda, Terra Blue Roupas e Acessórios Ltda, Moitinho Comércio de Bolsas Ltda) que adquiriram mercadorias de terceiros, cujos pagamentos foram pagos pela atuada. Ressalte-se que todas as empresas citadas figuram na página da internet do grupo como integrantes da marca “Sonho dos Pés”, pertencente a S.P. Comércio e Franquia Ltda. Além disso, Valéria teve aquisições de bens pessoais pagas pela atuada, ou seja, a partir dos valores sonegados pela atuada, financiava acréscimo patrimonial.

2) **Antônio Carlos Pereira Moitinho** é sócio das empresas Sour Calçados e Complementos Ltda e Sabreliner e Complementos Ltda, que adquiriram mercadorias de terceiros fornecedores pagas pela atuada. Antônio exercia atos de gestão da empresa, tendo comparecido em audiências trabalhistas como preposto e reconhecido por ex-funcionários como sócio de fato da atuada. Ao praticar atos de gestão junto à atuada para que as despesas das empresas das quais é sócio fossem pagas pelo contribuinte, Antônio manteve interesse com os fatos geradores praticados pela atuada.

3) **S.P. Comércio e Franquia Ltda, e Hebron Investimentos e Participações Ltda** foram qualificadas pela autoridade lançadora como sócios de fato da atuada, verifica-se, ainda, pela descrição fática que as duas sociedades em conjunto com a atuada formavam verdadeiro grupo econômico informal, com confusão patrimonial, seja pelo não pagamento pela atuada de quaisquer valores a título de franquia ou para uso da marca, seja pela atuada pagar despesas de outras empresas do grupo vinculadas àquelas.

Como também consignado no voto proferido pela i. Relatora, a Fiscalização demonstrou que os sócios formais da atuada eram interpostas pessoas, sem capacidade econômica para tal e, principalmente, não exerciam atos de gestão.

Diante da situação fática apresentada, de que a atuada foi constituída por interpostas pessoas e de que as pessoas físicas responsabilizadas solidariamente praticavam atos de gestão e, em outras oportunidades, direcionavam recursos da atuada para empresas das quais são sócios ou em benefício próprio, no caso das pessoas jurídicas, resta evidente a caracterização de confusão patrimonial, onde os relacionados concorreram para a prática dos fatos geradores que resultaram no lançamento tributário, subsumindo-se à hipótese de sujeição passiva do art. 124, I, do CTN.

Essa foi a posição do Superior Tribunal de Justiça, ao aplicar o art. 124, I, do CTN para os casos em que demonstrado confusão patrimonial e práticas comuns:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 30 DA LEI N. 8.212/1991 E ART. 124 DO CTN. GRUPO ECONÔMICO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. SÚMULA 7 DO STJ.

**1. Esta Corte Superior entende que a responsabilidade solidária do art. 124 do CTN, c/c o art. 30 da Lei n. 8.212/1990 não decorre exclusivamente da demonstração da formação de grupo econômico, mas demanda a comprovação de práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou, ainda, quando há confusão patrimonial.** Precedentes.

2. O Tribunal ordinário entendeu pela responsabilidade solidária da empresa não pela simples circunstância de a sociedade pertencer ao mesmo grupo econômico do sujeito passivo originário. Antes, reconheceu a existência de confusão patrimonial, considerando haver entre as sociedades evidente identidade de endereços de sede e filiais, objeto social, denominação social, quadro societário, contador e contabilidade, além de as empresas veicularem seus produtos no mesmo sítio na internet.

3. A questão foi decidida com base no suporte fático-probatório dos autos, de modo que a conclusão em forma diversa é inviável no âmbito do recurso especial, ante o óbice da Súmula 7 do STJ.

4. Agravo regimental desprovido. (AgRg no AREsp 89618/PE, Rel. Ministro GURGEL DE FARI, DJe 18.08.2016 – g.n)

No mesmo sentido:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC CONFIGURADA. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 124 E 174 CTN. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. PRESCRIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA 7 DO STJ.

1. Os Embargos de Declaração merecem prosperar, uma vez que presentes um dos vícios listados no art. 535 do CPC. Na hipótese dos autos, o acórdão embargado não analisou a tese apresentada pela ora embargante. Dessa forma, presente o vício da omissão.

2. No caso dos autos, o Tribunal de origem assentou que: não merece reproche a conclusão do juízo a quo no que tange à responsabilização solidária de pessoas físicas (por meio da desconsideração da personalidade jurídica) e jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico de empresas devedoras, quando existe separação societária apenas formal e pessoas jurídicas do grupo são usadas para blindar o patrimônio dos sócios em comum, como é o caso das excipientes, e de outras empresas do grupo."

**3. O Superior Tribunal de Justiça entende que a responsabilidade solidária do art. 124 do CTN não decorre exclusivamente da demonstração da formação de grupo econômico, mas demanda a comprovação de práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou, ainda, quando há confusão patrimonial.**

4. O Tribunal ordinário entendeu pela responsabilidade solidária da empresa não pela simples circunstância de a sociedade pertencer ao mesmo grupo econômico do sujeito passivo originário. Antes, reconheceu a existência de confusão patrimonial, considerando haver entre as sociedades evidente identidade de endereços de sede e filiais, objeto social, denominação social, quadro societário, contador e contabilidade.

5. As questões foram decididas com base no suporte fático-probatório dos autos, de modo que a conclusão em forma diversa é inviável no âmbito do Recurso Especial, ante o óbice da Súmula 7 do STJ.

6. Embargos de Declaração acolhidos com efeitos integrativos. (EDcl no AgRg no REsp 1511682/PE, Ministro HERMAN BENJAMIN, DJe 08.11.2016 – g.n.)

Assim, pelas razões expostas, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto por Valéria Cristina Coelho Moitinho, Antônio Carlos Pereira Moitinho, S.P. Comércio e Franquia Ltda, e Hebron Investimentos e Participações Ltda para mantê-los como responsáveis solidários, juntamente com Jorge Humberto Coelho Moitinho, em relação ao lançamento tributário em desfavor do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins