



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

Processo n° 10680.015517/2008-19
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9101-002.349 – 1ª Turma
Sessão de 14 de junho de 2016
Matéria JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO e RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e NUTRILÍNEA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA - CLÁUDIO FERNANDO STEIN PENA e CARLOS OTÁVIO STEIN PENA (Responsáveis Tributários)
 FAZENDA NACIONAL e NUTRILÍNEA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA - CLÁUDIO FERNANDO STEIN PENA e CARLOS OTÁVIO STEIN PENA (Responsáveis Tributários)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003, 2004

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da autuada, como estabeleceram entre ela e outras empresas de sua titularidade atuação negocial conjunta.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. ADMINISTRADOR DE FATO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE PESSOAS. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados ostentavam a condição de administradores de fato da autuada, bem como que houve interposição fraudulenta de pessoa em seu quadro societário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO CONCORRENTE DOS ARTS. 124, I, E 135, III, DO CTN. POSSIBILIDADE. Não se vislumbra qualquer óbice à imputação de responsabilidade tributária aplicando-se, de forma concorrente os arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luis Flávio Neto, Nathália Correia Pompeu e Maria Teresa Martinez Lopez. Por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento, nos termos do voto da relatora. Votaram pelas conclusões em relação ao Recurso Especial do Contribuinte, os conselheiros Luiz Flávio Neto, Ronaldo Apelbaum (suplente convocado), Nathália Correia Pompeu, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado) e Maria Teresa Martinez Lopez.

(Assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente

(Assinado digitalmente)

ADRIANA GOMES RÊGO - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, LUÍS FLÁVIO NETO, ADRIANA GOMES RÊGO, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), MARCOS ANTONIO NEPOMUCENO FEITOSA (Suplente Convocado), ANDRÉ MENDES DE MOURA, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, NATHALIA CORREIA POMPEU, MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ e CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO.

Relatório

FAZENDA NACIONAL e CLÁUDIO FERNANDO STEIN PENA e CARLOS OTÁVIO STEIN PENA (responsáveis tributários em autuação fiscal contra a empresa NUTRILÍNEA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA) recorrem a este Colegiado, por meio dos Recursos Especiais de e-fls. 683/718 e 11.066 e seguintes, respectivamente, contra o acórdão de nº 1302-00.655 (e-fls. 627/678), que, pelo voto de qualidade, deu provimento parcial ao recurso voluntário e reconheceu a caducidade do direito de se efetuar o lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2002, reduziu a multa de ofício aplicada para 150%, retificou de ofício o percentual de determinação do lucro arbitrado referente às receitas decorrentes de depósitos de origem não comprovada de 12% para 9,6% e determinou que na execução da decisão sejam cobrados juros de mora de 1% sobre a multa de ofício aplicada. Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Exercício: 2003, 2004

Ementa: ARBITRAMENTO. INTIMAÇÃO. PROCEDÊNCIA.

Restado demonstrado nos autos que a autoridade fiscal, em perfeita consonância com a legislação de regência, cuidou de intimar o contribuinte a apresentar os livros de escrituração obrigatória e respectiva documentação de suporte, há de se rejeitar o argumento de que a apuração da base de cálculo se deu de forma irregular.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

Tratando-se de aplicação das disposições contidas no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, o termo inicial da contagem do prazo de cinco anos é o 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, inexistindo suporte legal para que tal contagem se dê a partir da data da entrega da declaração.

MULTA AGRAVADA.

A aplicação da norma que impõe o agravamento da penalidade, na hipótese do não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos, não pode ser feita desprezando-se as circunstâncias e os efeitos do não atendimento. No caso vertente, em que as circunstâncias conduziram a autoridade autuante a direcionar a sujeição passiva para terceiros, e os efeitos representam o próprio motivo que levou ao arbitramento do lucro, o agravamento não deve subsistir.

MULTA QUALIFICADA. FUNDAMENTOS. *Ainda que se possa identificar algumas impropriedades na caracterização da conduta, do contribuinte por parte do responsável pela ação fiscalizadora, se foram reunidos aos autos elementos comprobatórios de prática dolosa da infração para a qual se cominou penalidade mais gravosa, há que se manter a exasperação da multa lançada que teve por base tal fundamento.*

PRECLUSÃO.

A luz do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada. Decorre daí que, lido tendo sido objeto de impugnação, carece competência a autoridade de segunda instância para dela tornar conhecimento em sede de recurso voluntário. Não obstante, tratando-se de erro material na determinação da base de cálculo do tributo, há que se retificar, de ofício, o lançamento tributário efetivado.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS.

Na execução das decisões administrativas, os juros de mora à taxa selic só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada. Sobre a referida multa podem incidir juros de mora à taxa de 1% ao mês, contados a partir do vencimento do prazo para impugnação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA. FUNDAMENTOS LEGAIS. CONSTATAÇÃO FATICA. PROCEDÊNCIA.

Se a autoridade responsável pelo procedimento de fiscalização logra êxito na demonstração da relação direta de determinadas pessoas com as situações que constituem fatos geradores das

obrigações tributárias, resta configurada a solidariedade estampada no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, sendo autorizada, assim, a inclusão de referidas pessoas no polo passivo das obrigações constituídas por meio de Termo de Sujeição Passiva Solidária Não macula o feito o fato de a imputação fazer referência, também, às disposições do artigo 135 do mesmo diploma legal.

Irresignados com o acórdão supra, tanto os responsáveis tributários quanto o contribuinte apresentaram Embargos de Declaração (e-fls. 730/743 e 769/786, respectivamente), os quais não foram acolhidos, conforme consta nos acórdãos abaixo:

1302-000.990

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Exercício: 2003, 2004

EMBARGOS. ADMISSÃO.

Rejeitam-se os embargos se não demonstrada a obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou omissão de ponto sobre o qual devia ter-se pronunciado a turma.

1302-001.429

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 2003, 2004

EMBARGOS. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

Não se conhecem de embargos quando visível a inexistência de omissão, contradição ou obscuridade.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional aponta divergência quanto à matéria dos Juros de Mora - Taxa Selic, trazendo à baila os acórdãos **9101-00.539** e **CSRF/04-00.651**, cujas ementas são as seguintes:

9101-00.539

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

CSRF/04-00.651

JUROS DE MORA — MULTA DE OFICIO — OBRIGAÇÃO PRINCIPAL — A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Aduz a Fazenda que no acórdão recorrido, o colegiado entendeu que nas expressões "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições" e "débitos a que se refere este artigo" constantes, respectivamente, do caput e do § 3º do art. 61 da Lei nº

9.430/96, estão incluídos os créditos tributários devidos à União, então haveria cobrança de multa de mora sobre a multa de ofício, já que o caput do mesmo art. 61 manda acrescer a tais débitos "multa de mora, calculada a taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso", o que contrariaria o disposto no art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999).

Indo além, sustenta que, diferentemente dos juros de mora e da multa de mora, as multas de ofício têm prazo para pagamento, sendo de trinta dias após a ciência do lançamento pelo sujeito passivo, inferindo-se que incidem sobre as referidas multas os juros moratórios defendidos. Refere também que incidem juros de mora sobre a Dívida Ativa da União, razão pela qual seria incoerente afastar tal incidência quando ainda segue a discussão administrativa. E acrescenta que os arts. 29 e 30 da Lei 10.522/2002 (conversão da MP 1.621-31-98) determinam a incidência da taxa SELIC sobre débitos de qualquer natureza devidos à União.

Pede, ao final, que seja reformado o acórdão hostilizado, reconhecendo-se "a incidência de juros de mora, pela taxa Selic, sobre a multa de ofício lançada".

O recurso foi admitido por meio do Despacho de e-fls. 719/722.

Houve a apresentação de Contrarrazões por parte dos responsáveis solidários (e-fls. 744/755), em que aduzem que a divergência suscitada pela Fazenda Nacional está superada devido ao acórdão nº 9101-00.722, que conclui que "*os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando a multa de ofício aplicada*", deixando assentado que a expressão "*débitos decorrentes de tributos e contribuições*" (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96) não dá azo à aplicação da taxa SELIC sobre a multa de ofício cobrada.

Quanto ao Recurso Especial dos responsáveis solidários, o dissenso jurisprudencial é suscitado quanto ao tema da Responsabilidade Tributária - Solidariedade, sendo apresentado como paradigma o acórdão nº 104-21.662, cuja ementa segue abaixo reproduzida, juntamente com o voto condutor na parte e interesse:

104-21.662

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA APONTADA NA AUTUAÇÃO - POSSIBILIDADES - DIREITO AO CONTRADITÓRIO - Tratando-se de imputação de responsabilidade solidária com fundamento no art. 124, I do CTN, a circunstância deve ser explicitada no auto de infração e a pessoa indigitada como responsável solidária deve ser expressamente notificada desse fato, abrindo-se-lhe a oportunidade do exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. — A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação, que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A exigência de tributação exclusivamente na fonte, com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, é incompatível com a imputação de responsabilidade solidária a terceiros por suas meras participações, como prepostos ou administradores, nos acontecimentos que

caracterizaram o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

Voto Condutor

Note-se que não se trata, no caso concreto em exame, de solidariedade atribuída a pessoas expressamente designadas em lei, mas, como dito nos fundamentos da autuação, a pessoas que, de acordo com o entendimento da autoridade lançadora, teriam interesse comum no fato gerador do imposto, um por ser diretor-presidente, com poderes de decisão sobre a gestão da empresa; outro, por ter assinado, como procurador, cheques com os quais foram feitos pagamentos objeto da autuação. Ora, o entendimento da autoridade administrativa quanto a esse aspecto da matéria tributária é passível de contestação, da mesma forma que os demais aspectos do lançamento, sendo legítimos para se opor às conclusões da autoridade lançadora os indigitados responsáveis solidários.

(...)

Em suas razões recursais, os responsáveis explanam que, diferentemente do que conclui o acórdão recorrido, não se pode aplicar simultaneamente os art. 124, I, e 135, III, do CTN e que nenhum desses dispositivos autorizaria a responsabilização de terceiros. Há um cotejo entre os trechos dos acórdãos dissidentes, em que um entende que se deva aplicar os artigos supra, enquanto que o outro afasta.

Ao final, os Recorrentes pedem "*que o presente recurso especial seja admitido e provido para que prevaleça o que foi decidido no acórdão nº 104-21662, determinando-se a exclusão dos dois irmãos do pólo passivo da autuação fiscal*".

O recurso dos responsáveis tributários foi admitido através do Despacho de e-fls. 11.209/11.220, não havendo apresentação de contrarrazões por parte da Fazenda Nacional. Neste mesmo despacho, foi apreciado o Recurso Especial interposto pela Contribuinte, o qual teve seu seguimento negado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

Recurso Especial da Fazenda Nacional

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

Embora não reste claro se nas Contrarrazões, ao alegarem que "*a divergência jurisprudencial suscitada no recurso especial está ultrapassada*" em razão de haver decisão da CSRF em sentido divergente dos paradigmas, os responsáveis tributários estão questionando a admissibilidade do recurso fazendário, cumpre observar que tal fato não implica inadmissibilidade do recurso.

Isso posto, tem-se que recentemente esta 1ª Turma da CSRF se pronunciou sobre o tema da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, em acórdão de minha

MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMA QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido

Vale destacar o seguinte trecho da decisão:

Quanto ao mérito, registrou o acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região à fl. 163: "... os juros de mora são devidos para compensar a demora no pagamento. Verificado o inadimplemento do tributo, é possível a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento."

Conforme o antes transcrito § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, a taxa aplicável ao débitos de que aqui se trata, aí incluídos, como se viu, os decorrentes da aplicação de multa de ofício, é aquela "a que se refere o § 3º do art. 5º", qual seja a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC. Veja-se:

Art. 5º (...)

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

É de se dar provimento, portanto, ao recurso da Fazenda Nacional.

Recurso dos Responsáveis Tributários

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

O recurso especial que aqui se julga foi interposto por CLÁUDIO FERNANDO STEIN PENA e CARLOS OTÁVIO STEIN PENA, a quem foi imputada responsabilidade tributária em autuação fiscal contra a empresa NUTRILÍNEA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA (como antes relatado, o recurso especial da empresa não foi admitido), não alcançando as infrações cometidas pela empresa, mas, tão somente, **a responsabilização tributária dos Recorrentes.**

Contudo, antes de adentrar o tema do recurso em si, cumpre fazer breve registro da autuação fiscal.

Contra a empresa NUTRILÍNEA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA foram lavrados autos de infração de Simples Nacional (AC 2002, crédito tributário de R\$

15.804.366,54) e IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/PASEP e Cofins (AC 2003, crédito tributário de R\$ 18.782.437,13), em procedimento fiscal levado a cabo pela DRF Belo Horizonte, minuciosamente descrito no Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 80/126.

A empresa, optante pelo Simples, se declarou **INATIVA** nos AC de 2002 e 2003, mas apresentou **movimentação financeira respectivamente de R\$ 41.124.364,48 e R\$ 72.675.074,27, bem como declarou receitas de R\$ 12.288.200,10 e R\$ 44.444.494,77** ao Fisco Estadual de Minas Gerais.

As infrações autuadas foram (1) omissão de receitas de revenda de mercadorias (**determinada com base em notas fiscais, demonstrativos e comprovantes entregues por treze clientes da fiscalizada**) e (2) omissão de receitas determinada com base em depósitos bancários de origem não comprovada. Para o AC 2002 o lançamento se deu conforme as regras do **Simples Nacional**, enquanto que para o AC 2003 o lançamento (de IRPJ e tributos conexos) se deu por **arbitramento**.

A multa de ofício foi qualificada, entre outras razões, por ter a empresa entregue declarações como **INATIVA** perante a Receita Federal do Brasil, apesar de ter emitido grande quantidade de Notas Fiscais e ter efetuado vultuosas movimentações financeiras, bem como por ter prestado declaração dissonante ao Fisco estadual. Outra razão foi a interposição fraudulenta de pessoas, a qual se associa a evidência de falsidade documental, como se vê do excerto do TVF:

Aliás, diga-se de passagem, é claro que nunca viram, pois, o Sr. Joaquim dos Santos é analfabeto, jamais saiu da Bahia, e naturalmente alguém assinou em lugar dele, de forma fraudulenta, não só as alterações do contrato social, como contratos bancários, comerciais, e cheques (todos os cheques, entregues pelos bancos, foram assinados apenas por Joaquim dos Santos).

A imputação de responsabilidade tributária (item V do TVF, e-fls. 108/115) decorreu da constatação de que **os sócios que constavam no Contrato Social e suas alterações eram interpostas pessoas ("laranjas") dos verdadeiros titulares, os ora Recorrentes**. Concluiu a Fiscalização que a relação dos Recorrentes com a Nutrilínea ia muito além da alegada intermediação comercial e armazenagem de mercadorias que empresas de sua propriedade faziam para a Nutrilínea, sendo os Recorrentes sócios e **administradores de fato da Nutrilínea**. Dentre os elementos fáticos que levaram a Fiscalização a tal conclusão é de se destacar os seguintes:

Estes senhores assinaram, em 01/07/2002, pela LAÇO Assessoria e Representação Comercial Ltda, CNPJ 02.595.332/0001-91, da qual são sócios, contrato de representação comercial com a fiscalizada a qual teve como representantes legais o Sr. Joaquim dos Santos (que eles afirmam não terem sequer conhecido e do qual nada souberam informar) e o Sr Alexandre Henrique Cardoso Naves (que dizem ser único sócio da empresa com quem negociavam); o Sr. Alexandre negou ter sido sócio da empresa após sua retirada na JUCEMG, e declarou que este contrato comercial foi assinado após sua retirada da sociedade, com data retroativa'; de fato, a cópia deste contrato entregue pelo Sr. Alexandre é datado de 01/07/2002, mas o reconhecimento de firma é de 31/10/2002;

Carta de funcionária (Lessandra) da LAÇO Assessoria Representação Comercial Ltda comunicando à imobiliária a entrega das salas (do edifício a Avenida Barão Homem de Melo 4386, Bairro Estoril, Belo Horizonte/MG) tanto da Laço (3º andar) como da Nutrilínea (401 e 402) evidencia a responsabilidade administrativa de sua empresa, a LAÇO, na administração da Nutrilínea Produtos Alimentícios Ltda;

Tanto estes senhores, como vários empregados de suas empresas, declararam que nunca viram o Sr. Joaquim dos Santos, nem mesmo conheceram outro sócio da empresa que não o Sr. Alexandre Henrique Cardoso Naves;

No entanto, os referidos senhores assinaram inúmeros contratos bancários totalizando mais de R\$ 12 milhões em 2002 e 2003 com Bancos Rural, Sofisa, e Seculus Crédito Financiamento, como avalistas, devedores solidários e fiéis depositários; em todos estes contratos, assina isoladamente pela empresa apenas o Sr. Joaquim dos Santos;

Alugaram 17 (dezessete) veículos da Spasso Empreendimentos e Serviços Ltda (de sua sociedade) para a Nutrilínea Produtos Alimentícios Ltda conforme Contrato de Locação de Bens Móveis, de 01/09/2002; este contrato foi assinado por Cláudio Fernando Stein Pena pela Spasso, e isoladamente por Joaquim dos Santos pela Nutrilínea Produtos Alimentícios Ltda;

O Sr. Alexandre afirmou que também não conheceu o Sr. Joaquim dos Santos, e negou taxativamente que tenha desempenhado qualquer atividade administrativa ou comercial na Nutrilínea, após sua retirada da empresa;

Após a retirada do Sr. Alexandre como sócio da empresa em 29/08/2002, as únicas provas de participação sua na empresa, são um pequeno limite de crédito rotativo (R\$ 200 mil) no Bradesco, como avalista (desprezível com relação ao total movimentado), enquanto que as provas de envolvimento comercial, bancário e administrativo dos irmãos Stein Pena são inúmeras, conforme comprovado no curso desta ação fiscal, demonstrando o seu interesse comum nas atividades econômicas da empresa, como sócios efetivos não constantes do contrato social (sócios de fato);

Não há como os referidos senhores tenham assinado vultuosos empréstimos bancários da Nutrilínea, como avalistas, devedores solidários e fiéis depositários, e contratos comerciais, sem sequer conhecer a pessoa - o 'sócio administrador' Joaquim dos Santos - que consta como único responsável pela empresa nestas transações. Não incorreriam em tais riscos, sem serem eles próprios, os arquitetos, beneficiários e responsáveis pelas atividades comerciais desenvolvidas pela empresa. (Negritei)

A subsunção dos fatos aos arts. 124, inciso I, e 135, incisos II e III, do CTN foi assim fundamentada pela Fiscalização:

No caso em tela, está evidenciado que os sócios Joaquim dos Santos e Carlos Luiz Machado são interpostas pessoas dos titulares de fato *Cláudio Fernando Stein Pena* e *Carlos Otavio Stein Pena*, que constituíram a empresa com sócios fictícios para fugir às

responsabilidades advindas da atividade empresarial conforme definidas em lei. A alteração do contrato social na qual estas pessoas passam a ser sócias da empresa não altera a responsabilidade de fato pelos tributos gerados pela atividade comercial daqueles que tenham *interesse comum* econômico na situação que constitua o fato gerador e sejam propulsores e beneficiários destas atividades.

O Código Tributário Nacional, no capítulo sobre Responsabilidade solidária, artigo 124, determina que: 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*'.

As '*pessoas que tenham interesse comum*' (inciso I) decorrem da simples ocorrência fático-jurídica e não dependem de definição legal mas da verificação dos fatos que definam este *interesse comum*, conforme extensamente demonstrado.

Como se isto não bastasse, o inciso II do artigo 124 tem a definição destas pessoas no próprio CTN, para casos como o de que trata este termo, de fraude e sonegação:

"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-... ; II- os mandatários, prepostos e empregados; III- os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado'.

Assim, provada a utilização de interpostas pessoas para fraudar o recolhimento de tributos federais, deve a responsabilidade tributária por tal ilícito recair sobre as pessoas físicas dos administradores e sócios de fato da pessoa jurídica Cláudio Fernando Stein Pena e Carlos Otavio Stein Pena."

Em sua impugnação (e-fls. 330 e ss.), os ora Recorrentes combateram a imputação a eles de responsabilidade tributária com os argumentos a seguir sintetizados:

a) Inexistência de base legal para a pretendida responsabilidade solidária: o instrumento processual utilizado para impor a responsabilidade tributária é inadequado, por absoluta falta de previsão legal, bem como a conclusão fiscal padece de provas concretas, baseando-se em meros indícios.

Além disso, aduzem os responsabilizados que a imputação de responsabilidade tributária não pode se basear em indícios, mas em fatos perfeitamente delineados, o que não é o caso. Afirmam, nesse sentido, que o simples fato de a Nutrilínea ter mantido relações comerciais com sociedade de sua titularidade não implica em qualquer irregularidade, ressaltando que as ligações entre as suas empresas e a Nutrilínea refletiram meras transações comerciais, que justificariam os contratos de armazenagem, representação comercial e de aluguel de veículos, não caracterizando simulação (anexou notas fiscais). Colocam em dúvida o depoimento do antigo sócio da Nutrilínea, Sr. Alexandre, alegando que ele mesmo poderia ser sócio de fato da empresa. E argumentam não ser inadequado o aval concedido pelos sócios de empresas (Laço e Spasso) à Nutrilínea, já que mantém ampla relação comercial com ela;

b) Impossibilidade de atribuição de solidariedade passiva com fulcro no art. 124 do CTN: a expressão *interesse comum* deve ser interpretada como interesse essencialmente jurídico, e não meramente econômico, sendo que a fiscalização deveria demonstrar que os contratos firmados pela Nutrilínea eram usados para transferir recursos aos verdadeiros titulares, o que pressupõe superfaturamento, ou que estes sócios de fato

efetivamente dirigiam a empresa, inclusive, financeiramente, isto é, detinham instrumentos de mandato que lhes concediam amplos poderes para gerir contas bancárias e representar a referida sociedade, mas nenhuma destas hipóteses foram demonstradas ou provadas;

c) Inaplicabilidade do artigo 135, III, do CTN, uma vez que não ficou demonstrada na prova ou indício de que os responsáveis tributários tivessem agido de forma dolosa, ou com fraude à lei ou ao estatuto social, mesmo porque não participam da sociedade autuada;

d) Ilegítima desconsideração da personalidade jurídica por suposta Simulação: conforme o Código Civil, a decretação de nulidade de atos ou negócios jurídicos depende da autuação do Poder Judiciário, não podendo ser imposta de uma parte a outra, bem como que a desconsideração de atos ou negócios jurídicos pelo Fisco, prevista no art. 116, do CTN dependem de edição de lei ordinária que não foi editada até o momento.

No que se refere aos elementos fáticos relatados pela Fiscalização e a tentativa dos ora Recorrentes de descaracterizá-los como prova suficiente a imposição da responsabilidade tributária aqui discutida, **tenho que (1) não lograram os responsabilizados refutá-los e (2) não se tratam de meros indícios isolados, como sugeriram os responsabilizados.**

Com efeito, o minucioso trabalho fiscal demonstrou a ocorrência de variados fatos que convergem em um mesmo sentido, qual seja, o de que os Srs. Cláudio Fernando e Carlos Otávio não só eram sócios de fato da autuada, como operacionalizavam e comandavam os seus negócios. Logrou a Fiscalização contextualizar os elementos de prova juntados, articulando-os de forma a formar conjunto indiciário robusto a demonstrar a condição de sócios/administradores de fato ostentada pelos recorrentes, o que é suficiente para a imputação da responsabilidade tributária.

Ao julgar a impugnação dos ora Recorrentes, o colegiado da DRJ Belo Horizonte logrou, com precisão e clareza, desconstituir as alegações de defesa, razão pela qual peço vênia para reproduzir o trecho a seguir do acórdão correspondente, que se encontra às e-fls. 409 e ss. (sublinhou-se e grifou-se):

Expostos de forma resumida os resultados decorrentes de um trabalho amplo de investigação levado a efeito pela fiscalização nos estritos limites de suas atribuições regulamentares, confrontados com as impugnações apresentadas, fica patente a improcedência dos argumentos dos defendentes.

Assim, no que respeita aos depoimentos e testemunhos colhidos pela fiscalização, o seu uso como prova no processo é legítimo.

Em verdade, de conformidade com o que se viu nas anotações feitas no TVF, evidenciam a comunhão de interesses e de bens dessas empresas (LAÇO Assessoria e Representação Comercial Ltda, SPASSO Empreendimentos e Serviços Ltda SPASSO e Nova Ponte Serviços Gerais Ltda) e, principalmente das pessoas físicas (Cláudio Fernando Stein Pena, Carlos Otávio Stein Pena) para a consecução das atividades comerciais da autuada, conforme concluiu a autoridade fiscal.

Neste contexto, as notas fiscais anexadas pela defesa a fim de atestar as propaladas relações comerciais não explicam uma série de fatos evidenciados pelo trabalho fiscal, que indicam que estas relações transcendem em muito o que se pode considerar como normal no âmbito de meras relações de

comércio, a saber: sócios e ex-sócios não tinham capacidade financeira e patrimonial para participarem da empresa Nutrilínea; o sócio principal, podemos assim dizer, Joaquim dos Santos, foi inserido no contexto dos negócios de forma fraudulenta, com documentação montada; os contatos dos clientes nos negócios com a Nutrilínea apontam sempre na direção da Laço Assessoria e Representação Comercial Ltda, e seus donos, os irmão Stein Pena; os contratos financeiros enviados pelas Instituições Banco Rural, SOFISA e SECULUS, firmados pela Nutrilínea, representada por Joaquim dos Santos, tem sempre como avalista, devedor solidário ou interveniente garantidor os Srs. Cláudio Fernando Stein Pena e Carlos Otávio Stein Pena; a Spasso Empreendimentos e Serviços Ltda, representada pelo Sr. Cláudio Fernando Stein Pena, alugou 17 caminhões para a Nutrilínea, representada por Joaquim dos Santos somente, apesar de ter textualmente afirmado jamais ter tido contato com esta pessoa; o fato da Nutrilínea não ter espaço físico ou equipamento para realizar seus negócios, enquanto que toda a mercadoria (milho) era enviada dos armazéns das empresas dos irmãos Stein Pena para os clientes.

A conjugação dos fatos acima relatados, extraídos dos autos, afasta a hipótese de que houve tão-somente uma "mera relação comercial" entre as pessoas físicas que figuram no rol dos responsáveis pelo crédito tributário e a empresa Nutrilínia Produtos Alimentícios Ltda.

Sendo assim, não há como escapar da conclusão fiscal, segundo a qual, restou comprovado que quem efetivamente exercia a direção da empresa Nutrilínia Produtos Alimentícios Ltda eram os Srs. Cláudio Fernando Stein Pena e Carlos Otávio Stein Pena.

A defesa argumenta que "se de fato estivéssemos diante da utilização de interpostas pessoas e empresas, a consequência lógica seria que os recursos emprestados fossem direcionados aos impugnantes ou às suas empresas, o que não ocorreu e, ademais, não foi nem ao menos aventado pelo Fisco, quanto mais comprovado."

Ora, o que a fiscalização quis mostrar, como explicado acima, era a implausibilidade de se ter uma relação meramente comercial entre a Nutrilínea e os responsabilizados, e sim que estes eram seus verdadeiros donos. O que ficou claro foi a intenção de se eximir das obrigações fiscais, como ficou veementemente caracterizado pelo simples fato da empresa ter-se declarado inativa e jamais ter apresentado uma DCTF.

Dito isso, observo que no recurso especial que ora se aprecia, os Recorrentes se ocuparam de traçar um paralelo entre as conclusões a que chegaram o acórdão recorrido e o paradigma indicado (acórdão nº 104-21.662), tendo, inclusive, ao final, peticionado que "prevaleça o que foi decidido no acórdão nº 104-21662, determinando-se a exclusão dos dois irmãos do pólo passivo da autuação fiscal". E fizeram tal paralelo tendo como pano de fundo (a) a aplicação do art. 124, I, do CTN, (b) a aplicação simultânea dos arts. 124, I, e 135, III, do CTN; e (c) incidência específica do art. 135, III, do CTN. Cumpre, pois, analisar a subsunção do presente caso a cada um desses dispositivos.

Em relação ao art. 124, I, do CTN, que estabelece a imposição de responsabilidade tributária solidária àqueles que "tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal", estou convencida de que os elementos fáticos colhidos pela Fiscalização são suficientes para demonstrar a ocorrência da situação descrita na norma.

Embora entenda que a expressão "interesse comum" estampada nesse dispositivo não pode denotar o mero interesse econômico que todo o sócio tem nos resultados da empresa, sendo necessária uma relação de interesse mais direta com os fatos que deram ensejo à atuação fiscal, considero que a evidência de que os Recorrentes não apenas eram sócios de fato da Nutrilínea, mas estabeleceram entre ela e outras empresas de sua titularidade atuação negocial conjunta (LAÇO e SPASSO faziam a comercialização e armazenagem dos produtos da Nutrilínea), bem caracteriza a situação prevista na norma. O Sr Cláudio, representando a Spasso assinou um contrato de locação de 17 caminhões para a Nutrilínea; os próprios empréstimos bancários à Nutrilínea, que totalizavam mais de R\$ 12 milhões, e que assinaram como devedores solidários também corrobora, enfim há um conjunto probatório robusto a reforçar o interesse comum.

Discordo do entendimento trazido pelos sujeitos passivos ora recorrentes de que o art. 124, inciso I, só se aplica a contribuintes, pois o CTN não faz tal distinção. O que jurisprudência do STJ assinala é quanto à necessidade de ambos os solidários estarem no mesmo pólo de uma situação jurídica que tenha impacto na exação tributária (neste sentido, por exemplo, o REsp 884.845/SC, de 5/2/2009).

No caso em comento, os recorrentes solidários, ao assinarem contratos, ao participarem como devedores solidários e fiéis depositários dos negócios da Nutrilínea, somando-se isso a todo o conjunto probatório, demonstram, sim, estarem no mesmo pólo jurídico da contribuinte, daí porque vislumbro a solidariedade por interesse comum.

Já quanto ao art. 135, III, do CTN, que imputa responsabilidade pessoal aos administradores de pessoas jurídicas de direito privado "pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos", tenho que a simples demonstração da condição de administradores de fato dos Recorrentes já é suficiente para a imputação de responsabilidade com fulcro nesse dispositivo. É que o exercício da administração por pessoa sem poderes para tal já configura infração ao contrato social ou estatutos, cabendo a responsabilização do administrador (de fato).

É também suficiente a comprovação de ter havido interposição fraudulenta de pessoa ("laranja"), através da constituição de empresa sob falsa titularidade, fato que constitui infração à lei societária. E quanto a este aspecto destaco que a Fiscalização trouxe aos autos informação da Fazenda Estadual de MG a respeito de que a empresa se encontrava cancelada em seus cadastros por ter obtido a inscrição estadual com documentos falsos, o que é corroborado com a Escritura Pública de Declaração lavrada em 2008, que consta que o Sr Joaquim Santos Brito compareceu ao Cartório de Iraquara/BA, acompanhado de duas testemunhas que declararam que ele era surdo-mudo, analfabeto, que nunca saiu da BA, e que as firmas abertas em seu nome são fraudulentas.

Por fim, não vejo qualquer impedimento no que tange à aplicação simultânea dos arts. 124, I, e 135, III, do CTN, para fins de imputação de responsabilidade tributária.

Determinada pessoa pode, e é até relativamente comum, a um só tempo ter interesse comum na situação que constitui o fato gerador e, atuando como administrador da

empresa (de direito ou de fato), praticar atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Veja-se, por outro lado, que na responsabilização do administrador pela via do art. 135, III, do CTN, o administrador se torna responsável não por ser sócio, mas por ter cometido ato ilícito enquanto administrador, sendo a condição de sócio, na verdade, irrelevante.

É dizer, a imputação da responsabilidade tributária pelos dois dispositivos em comento é independente, podendo as duas hipóteses coexistir se, no caso concreto, a um só tempo esteja evidenciado o interesse comum do responsabilizado na situação que constitui o fato gerador e tenha ele exercido a administração (de fato ou de direito) da empresa no período autuado.

De outra banda, o fato de o art. 124 se referir à responsabilidade solidária enquanto o art. 135 falar de responsabilidade pessoal, não estabelece impossibilidade lógica de aplicação conjunta dos dispositivos. Veja-se que quando o art. 135 enuncia a responsabilidade "pessoal" dos agentes que figuram em seus incisos não está, a toda evidência, excluindo a responsabilidade do próprio sujeito passivo direto (no caso, a empresa autuada), nem está afirmando que o responsabilizado só irá responder pelo crédito tributário quando esgotado o patrimônio do sujeito passivo direto.

Sobre a alegação de ilegítima desconsideração da personalidade jurídica, que não foi renovada no recurso especial, cumpre assinalar que restou afastada, com propriedade, pelo acórdão recorrido, quando afirmou não ter havido desconsideração jurídica de estrutura societária da empresa, mas, sim, identificação dos verdadeiros titulares dos negócios realizados pela autuada.

Conclusão

Em face ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e negar provimento ao recurso dos responsáveis tributários.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo