



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10825.722764/2015-02</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-007.798 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de junho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PETRY COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO & EXPORTAÇÃO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2012

RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA.

A falta de apresentação de Impugnação válida, não conhecida pelo órgão julgador *a quo*, impede a instauração do contencioso administrativo e tem como consequência a preclusão do direito do contribuinte em interpor Recurso Voluntário.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

Demonstrada a existência de um grupo econômico de fato, integrado por diversas pessoas jurídicas formalmente independentes, porém com estrutura e objetivos comuns, administração única e confusão patrimonial, procedente a atribuição de responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. REAL ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI. INTERESSE COMUM. PROVA. CABIMENTO

O interesse econômico comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, bem assim, a prática de infrações à lei tributária/penal, ensejam a atribuição de responsabilidade solidária aos reais administradores da pessoa jurídica, nos termos dos arts. 124, I e 135, III, ambos do CTN, uma vez que, demonstrado mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que o responsabilizado não apenas ostentava a condição de administradores de fato da empresa (preposto), mas detinha conhecimento e sabia o que ocorria, portanto tinha consciência do valor da receita e tirou proveito dos lucros auferidos.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) quanto ao Recurso Voluntário de João Shoiti Kaku, (i.1) por unanimidade de votos, em (i.1.1) dele tomar conhecimento e (i.1.2) rejeitar as preliminares arguidas; e, (i.2) por voto de qualidade, em lhe negar provimento no mérito para manter a responsabilidade tributária que lhe foi imputada, vencidos os Conselheiros Eduardo Monteiro Cardoso (Relator), José Eduardo Dornelas Souza e Eduarda Lacerda Kanieski, que lhe retiravam do polo passivo; e (ii) por unanimidade de votos, em conhecer dos Recursos Voluntários interpostos por Joseph Tanus Mansour, Andréa Ferreira Abdul Massih, Maria de Fátima B. F. Abdul Massih, Nemr Abdul Massih, Simon Nemer Ferreira Abdul Massih, Dov Óleos Vegetais Ltda., Faroleo Com. Prod Alimentícios Ltda., FAS- Empreendimentos e Incorp. Ltda., FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP, Multioleos Óleos e Farelo Ltda., Sina Indústria de Alimentos Ltda., Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda., Sina Com. Exp. Prod. Alimentícios Ltda., rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em lhes negar provimento. Decidiu-se, por unanimidade de votos, que o percentual da multa qualificada será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Iágaro Jung Martins.

*Assinado Digitalmente*

**Eduardo Monteiro Cardoso** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Rafael Taranto Malheiros** – Presidente

*Assinado Digitalmente*

**Iágaro Jung Martins** – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Trata-se de Recursos Voluntários interpostos pelo contribuinte PETRY COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (fls. 9.830/9.856) e por diversos outros responsáveis, identificados a seguir:

Responsável/Solidário	Qualidade	CPF/CNPJ	Recurso Voluntário (fls.)	Data da interposição
João Shoiti Kaku	Real administrador	-	9.249/9.302	23/12/2016
Andréa Ferreira Abdul Massih	Real administrador	-	9.326/9.362	03/01/2017
Maria de Fátima B. F. Abdul Massih	Real administrador	-	9.540/9.578	03/01/2017
Nemr Abdul Massih	Real administrador	-	9.621/9.658	03/01/2017
Simon Nemer Ferreira Abdul Massih	Real administrador	-	9.659/9.697	03/01/2017
Joseph Tanus Mansour	Real administrador	-	9.856/9.865	03/01/2017
Dov Óleos Vegetais Ltda	Grupo	05.262.304/000140	9.363/9.399	03/01/2017
Faroleo Com. Prod Alimentícios Ltda.	Grupo	05.055.406/0001-40	9.406/9.448	03/01/2017
FAS- Empreendimentos e Incorp. Ltda.	Grupo	03.752.053/0001-57	9.449/9.495	03/01/2017
FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP	Grupo	04.350.935/0001-59	9.496/9.539	03/01/2017
Multioleos Óleos e Farelo Ltda.	Grupo	06.247.827/0001-80	9.579/9.620	03/01/2017
Sina Indústria de Alimentos Ltda.	Grupo	10.156.658/0001-40	9.698/9.741	03/01/2017
Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda.	Grupo	06.348.804/0002-43	9.742/9.786	03/01/2017
Sina Com. Exp. Prod. Alimentícios Ltda	Grupo	09.374.458/0001-85	9.787/9.829	03/01/2017

2. Tais Recursos Voluntários foram interpostos em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR) que (i) não conheceu das Impugnações do contribuinte PETRY COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO & EXPORTAÇÃO LTDA. e dos sócios e responsáveis solidários, RICARDO GITIRANA DA SILVA e ANA PAULA DA SILVA FERREIRA, por vício de representação, e da MODENA AGROPECUÁRIA, INCORPORAÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., por intempestividade; e (ii) conheceu das demais Impugnações apresentadas, rejeitando-as para manter o crédito tributário cobrado.

3. Referido crédito tributário decorre de Autos de Infração (fls. 2/69) lavrados para exigir IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins de 06/2012 a 12/2012, em função do arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias. Os tributos foram acrescidos de juros de mora e multa qualificada, bem como foi imputada responsabilidade tributária a diversas pessoas físicas e jurídicas.

4. Por bem sintetizar os fatos que deram origem à autuação, reproduzo parte do Termo de Verificação Fiscal (fls. 70/81):

#### **INFORMAÇÕES PRELIMARES**

Em decorrência do conhecimento de operação levada a efeito pela Secretaria da Fazenda e Ministério Público, ambos do Governo do Estado de São Paulo, nomeada Operação Yellow, realizaram-se pesquisas, para os anos de 2011 e 2012, nos sistemas da Receita Federal do Brasil, referente à fiscalizada, constatando-se:

- Inexistência de qualquer movimentação de vendas para o ano de 2011;
- Receita Bruta de Vendas (apuradas a partir das notas fiscais eletrônicas emitidas-NFes), para o ano de 2012, da ordem de 11,7 milhões de Reais.
- DIPJ-2013 (ano-calendário 2012) não entregue;
- DACONs entregues referente aos meses de junho a setembro de 2012, com faturamento declarado da ordem de 5,2 milhões de Reais, portanto, muito aquém dos valores obtidos via NFes;
- DCTFs entregues referentes a somente o período de junho a outubro de 2012, com valores confessados de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS;

Diante de tais fatos, instaurou-se o presente procedimento fiscal, obedecendo-se à Portaria SRRF08/Gab nº 32, datada de 13/02/2014.

#### **RELATO DOS FATOS**

Em 03/04/2014, postou-se Termo de Início de Ação Fiscal com o objetivo de verificar o regular cumprimento das obrigações tributárias da contribuinte. Assim, requisitou-se, para o ano-calendário 2012, Livro Registro de Entradas, Livro Registro de Saídas e Livro Registro de Inventário. Caso a empresa fosse optante pelo Lucro Real, Escrituração Contábil Digital (ECD) e Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR); se optante pelo Lucro Presumido, Livro Caixa. O prazo para entrega desta documentação foi de 20 (vinte) dias da data da ciência do Termo.

Em 08/04/2014, esta correspondência retornou com a informação de que a contribuinte havia se mudado (não se encontrava estabelecida no endereço informado), conforme informação prestada, ao carteiro, pelo porteiro/síndico do prédio.

Em 20/05/2014, comparecemos ao domicílio fiscal da contribuinte, constatando:

- que o estabelecimento inexistia no domicílio tributário eleito;
- que a funcionária em serviço, no controle de acesso do prédio (Edifício Lex), Sra. Maria Aparecida dos Santos Silva Gonçalves, CPF xxx.xxx.xxx-xx, informou que há aproximadamente 8 (oito) meses, a pessoa jurídica mudou de endereço;
- que desconhece para onde a contribuinte se mudou;
- que a sala onde a contribuinte estava estabelecida era alugada e foi alugada novamente para advogados, pela imobiliária Arbor.

Assim, não restando outra forma de cientificar a contribuinte do Termo de Início da Ação Fiscal, em 27/05/2014, afixou-se, na DERAT/SP, Rua Luís Coelho, 197, São Paulo-SP, o Edital de Intimação DRF/Bauru-SP/SAFIS nº 010/2014, tendo sido a fiscalizada cientificada do início do procedimento fiscal em 12/06/2014.

Após a constatação da inexistência da contribuinte no domicílio tributário eleito, formalizou-se o processo nº 10880.722078/2014-55, lavrando-se, em 18/06/2014, Representação para Declaração de Inaptidão. Assim, o Ato Declaratório Executivo nº 161, de 18/07/2014, publicado no Diário Oficial da União, Seção 1, em 24/07/2014, declarou a contribuinte inapta.

No intuito de trazer a fiscalizada para o procedimento fiscal, em 17/10/2014, enviou-se Termo de Notificação/Intimação para os sócios desta, a saber, Anderson Antônio Gitirana, Ricardo Gitirana da Silva e Juliana Araújo Santana, informando:

- que dada à impossibilidade de localização da contribuinte no seu domicílio fiscal, declarou-se a inaptidão do CNPJ desta, conforme Ato Declaratório Executivo, nº 161, de 18/07/2014, processo nº 10880.722078/2014-55;
- que foi dado início à fiscalização, conforme Termo de Início de Ação Fiscal(TIAF);
- que diante destes fatos, intimamos os sócios a apresentar, no prazo de 10 dias, a contar do recebimento deste Termo os elementos requeridos no TIAF.

Em 21/10/2014, Anderson Antônio Gitirana, Ricardo Gitirana da Silva e Ana Paula da Silva Ferreira tomaram ciência de referido Termo.

Em 12/11/2014, recebeu-se, pelos Correios, documento datado de 06/11/2014, onde Ricardo Gitirana da Silva, em nome da Petry, solicita dilação de prazo de 180 (cento e oitenta) dias para entrega da documentação requisitada no Termo de Início de Ação Fiscal.

Em 21/11/2014, lavrou-se Termos de Intimação, com mesmo conteúdo, dirigidos aos três sócios que compuseram o quadro societário no período sob fiscalização.

Nestes, constatou-se e informou-se:

- que, em 03/04/2014, enviou-se, por correspondência, no domicílio tributário da Petry Comércio Importação & Exportação Ltda, CNPJ 14.465.186/0001-69, Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF), sendo que este retornou;
- que, em 20/05/2014, os Auditores Fiscais da Receita Federal que assinam o presente Termo, estiveram no domicílio tributário da contribuinte, no intuito de dar ciência a referido TIAF, sendo que esta não se encontrava ali localizada;
- que, de acordo com o inciso 3º, do art. 23, do Decreto nº 70.235/72, em 11/06/2014, deu-se início ao procedimento fiscal;
- que, em função dos fatos constatados, declarou-se a inaptidão da fiscalizada, em 24/07/2014, com fulcro nos artigos 37, II, c.c. artigo 39, II, § 2º, da Instrução Normativa RFB nº 1.470, de 30 de maio de 2014;

- que, em 17/10/2014, enviou-se correspondência ao domicílio tributário do sócio intimando-o a apresentar os elementos requeridos no TIAF.

- que, em documento datado de 06/11/2014, a contribuinte solicitou, através de seu sócio Ricardo Gitirana da Silva, prazo de 180 dias para apresentação da documentação requerida, informando que os documentos foram apreendidos por ocasião da Operação Yellow.

- que, com base no histórico acima, informou-se que a concessão do prazo solicitado dependia de melhor esclarecimento da situação atual da fiscalizada. Assim, imprescindível a tomada de declaração pessoal do sócio. Informou-se ainda que, por ocasião desta, requisitar-se-ia que o sócio esclarecesse acerca de sua responsabilidade à frente da contribuinte. Assim, o comparecimento deveria ser obrigatoriamente do intimado, não sendo possível o comparecimento de terceiro munido de procuração;

- que a partir do acima relatado, com fulcro nos arts. 904, 927 e 928, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), ficou o sócio intimado, com fundamento no art. 19, caput, da Lei nº 3.470, de 1958, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, a comparecer, munido de documento de identificação, à Avenida Prestes Maia, nº 733 (estação Luz do Metrô), sala 1002, 10º andar, no dia 03/12/2014 (quarta-feira), impreterivelmente às 09:30 h.

Na data e local acima determinado, estivemos presentes e no aguardo dos sócios da contribuinte. Contudo, embora os contribuintes Anderson Antonio Gitirana e Ricardo Gitirana da Silva tenham tomado ciência deste Termo, em 24/11/2014, estes não compareceram à audiência. A sócia, Ana Paula da Silva Ferreira, não tomou ciência deste Termo, por motivo de mudança de endereço.

Transcorridos os 180 (cento e oitenta) dias solicitados pela contribuinte, nenhum documento foi entregue.

#### **DA SUJEIÇÃO PASSIVA**

A partir dos elementos coletados no curso da Operação Yellow, somados aos colhidos no curso da presente ação fiscal, restou comprovado que a Petry Comércio, Importação & Exportação Ltda pertence a grupo econômico nominado por esta fiscalização como “Grupo FN”. Constatou-se ainda que este grupo se subdivide em dois segmentos por nós denominados Segmento Soja e Segmento Ovos; estando a fiscalizada inserida no Segmento Soja.

Identificou-se, como pertencentes ao Segmento Soja, as seguintes pessoas jurídicas, cada qual com uma atribuição precípua dentro do Grupo.

#### **Grupo FN – SEGMENTO SOJA**

**Holding informal:** FN - Assessoria Empresarial Ltda. EPP (CNPJ 04.350.935/0001-59), com a função de exercer, através de procuração ou via uso de interpostas pessoas, a administração das pessoas jurídicas comerciais.

**PJs patrimoniais:** FAS-Empreendimentos e Incorporações Ltda. (CNPJ 03.752.053/0001-57) e Modena Agropecuária, Incorporações e Empreendimentos Imobiliários Ltda. (CNPJ 10.637.365/0001-85); detentoras do patrimônio do Grupo, parte locado às PJs industriais.

**PJs industriais e exportadora:** Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda. (CNPJ 06.348.804/0002-43); Sina Indústria de Alimentos Ltda. (CNPJ 10.156.658/0001-40) e Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda. (CNPJ 09.374.458/0001-85); prestando-se as primeiras para industrializar, por conta e ordem das comerciais, oleaginosas(principalmente soja em grãos).

**PJs comerciais:** Fareleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. (CNPJ 05.055.406/0001-40); Dov Óleos Vegetais Ltda (CNPJ 05.262.304/0001-40); Multióleos Óleos e Farelo Ltda (CNPJ 06.247.827/0001-80); Dofar Distribuidora de Rações e Farelos Ltda – ME (CNPJ 06.247.822/0001-58); Cromais Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda (CNPJ 11.326.6730001-52); W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda (CNPJ 12.369.189/0001-73); Orted Óleos e Cereais Ltda (CNPJ 14.041.985/0001-08) e **Petry Comércio, Importação & Exportação Ltda** (CNPJ 14.465.186/0001-69); responsáveis pela comercialização, no mercado interno, dos produtos oriundos das industriais e responsáveis pela maior fatia de tributos gerados pelo Grupo.

Tal Grupo cometeu diversas infrações a dispositivos legais, resultando em elevados valores lançados de impostos (IRPJ e CSLL) e contribuições (PIS e COFINS).

Da estrutura e do modo de agir, restou manifesta, entre as citadas pessoas jurídicas, a existência de obrigações tributárias solidárias pelos tributos lançados, nos termos da legislação aplicável - artigo 124, I do Código Tributário Nacional – CTN: [...]

Paralelamente, os trabalhos também evidenciaram que a atuação do Grupo era orquestrada por pessoas que ostentavam três qualidades de vínculos:

a) **Reais administradores:** eram os verdadeiros donos do negócio. Pessoas físicas que, utilizando-se de interpostas pessoas (“testas-de-ferro”, “off-shore”, e/ou procuradores) administravam todo o conjunto empresarial de forma oculta. Eles organizavam toda a atividade do Grupo, decidiam, empreendiam, idealizavam, coordenavam e se beneficiavam das atividades desenvolvidas, enfim, todos praticavam atos de gestão. Estes administradores, no entanto, na maioria dos casos, não pertenciam aos quadros societários das pessoas jurídicas acima identificadas.

Estes **reais administradores**, para não declarar e não pagar a totalização dos tributos devidos pelas pessoas jurídicas do Grupo (o que, em tese, se configura sonegação fiscal), bem como afastarem-se da solidariedade/responsabilidade tributária em relação a tais tributos, valeram-se dos seguintes expedientes:

- Utilização de interpostas pessoas (físicas – “testas-de-ferro” ou jurídicas – “off shores”) nos quadros sociais de suas pessoas jurídicas, que responderiam pelas obrigações destas, no lugar deles;
- Esvaziamento patrimonial das pessoas jurídicas do Grupo (auditadas); o patrimônio ficava centralizado (blindado) junto às PJs patrimoniais FAS (e Modena) – para não serem alcançados por obrigações das demais;
- Dissolução irregular de sete das onze pessoas jurídicas auditadas, as quais deixaram de funcionar em seu domicílio fiscal, sem qualquer comunicação:

*“Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”* (Súmula 435 do STJ).

b) Sócios formais: pessoas cujos nomes compunham os quadros societários das pessoas jurídicas do Grupo, sendo:

b.1) ora, pessoas físicas, sem estofo patrimonial, conhecidas por testas-de-ferro; pessoas sem conhecimento e capacidade econômica para empreender que cediam seus nomes mantendo ocultos os reais administradores, aparecendo no contrato social como sócios ou sócios administradores.

b.2) ora, pessoas jurídicas constituídas fora do Brasil - "off-shore" (SAFIs), desprovidas de finalidades societárias de fato, adquiridas pelos reais administradores, também com o intuito de se ocultarem, bem como ocultarem possíveis bens, vez que é “notória a dificuldade de acessar o patrimônio enviado para o exterior, com a utilização dessas empresas “estrangeiras”, situadas em “paraísos fiscais”<sup>1</sup>.

c) Procuradores: pessoas físicas que recebiam procurações para agirem, ostensivamente, em nome de algumas pessoas jurídicas do Grupo, mantendo ocultos os reais administradores;

Nestas condições, verificou-se que os reais administradores, associados aos sócios formais e aos procuradores, além de terem nítido interesse comum nas situações que constituem os fatos geradores dos tributos lançados, ainda cometeram diversas infrações a leis, restando evidente a existência de obrigações tributárias solidárias e responsabilizações pessoais nos termos dos artigos 124, I e 135, II e III do CTN: [...]

Entre as diversas infrações a dispositivos legais cometidas, que estão devidamente descritas no Relatório de Solidariedade, destacam-se:

1 - Os reais administradores se associaram aos sócios formais (os quais cediam seus nomes para compor o quadro societário das pessoas jurídicas - sócios “testas-de-ferro”) e aos procuradores (que cediam seus nomes para assumirem os compromissos das pessoas jurídicas), para cometer, em conluio, as diversas infrações legais.

Assim agindo, os reais administradores, em tese, também infringiram a lei 2.848/1940 (Decreto-Lei), Código Penal, artigo 288: [...]

2 - Também assim, os reais administradores, em conluio com os sócios formais e procuradores, ao integrarem ao quadro societário de suas pessoas jurídicas sócios “testasde-ferro” e/ou “offshore”, modificaram, **fraudulentamente**, as características essenciais dos fatos geradores: a sujeição passiva. Agiram, desta forma, com infração à lei 2.848/1940 (Decreto-Lei), Código Penal, artigo 299, cometendo, em tese, falsidade ideológica: [...]

3 - Além disto, os reais administradores não pagaram e não declararam/confessaram a totalidade devida pela contribuinte dos tributos auditados, durante o período fiscalizado (2012), suprimindo ou reduzindo-os na DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (declaração que constitui confissão de dívida - Decreto-lei 2.124/1984, artigo 5º, parágrafo 1º):

PETRY - 2012		
	DEVIDO*	CONFESSADO
IRPJ	263.341,89	4.294,89
CSLL	126.603,84	2.576,93
PIS	76.387,04	957,79
COFINS	352.553,81	4.410,85
<b>TOTAIS</b>	<b>818.886,58</b>	<b>12.240,46</b>

\*Valor devido – conforme apuração deste Fisco

Desta forma, como não houve mero inadimplemento (falta de pagamento de tributo devido já confessado ao Fisco), mas, antes, reiterada omissão dolosa, sonegação (em tese), visando o não pagamento dos tributos devidos.

Assim, os reais administradores infringiram as leis:

a) 4.502/1964: [...]

b) 8.137/90, artigos 1º e 2º: [...]

Diante destes fatos, especificamente no caso da contribuinte, foram detectados os seguintes responsáveis/solidários pelos créditos tributários lançados no presente auto de infração:

Responsável/Solidário	Qualidade	CPF/CNPJ	CTN
Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih	real administrador	032.308.458-38	124 I, 135 III
Joseph Tanus Mansour	real administrador	136.105.718-10	124 I, 135 III
Andréa Ferreira Abdul Massih	real administrador	227.644.348-04	124 I, 135 III
Simon Nemer Ferreira Abdul Massih	real administrador	292.680.168-85	124 I, 135 III
João Shoiti Kaku	real administrador	634.844.988-20	124 I, 135 III
Nemr Abdul Massih	real administrador	824.535.198-91	124 I, 135 III
Ana Paula da Silva Ferreira	sócio/administrador	233.022.008-11	125 I, 135 III
Ricardo Gitirana da Silva	sócio/administrador	264.984.448-51	125 I, 135 III
FAS- Empreendimentos e Incorporações Ltda.	pj grupo	03.752.053/0001-57	124 I
FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP	pj grupo	04.350.935/0001-59	124 I
Dofar Distribuidora de Rações e Farelos Ltda.	pj grupo	06.247.822/0001-58	124 I
Faroleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda.	pj grupo	05.055.406/0001-40	124 I
Dov Óleos Vegetais Ltda	pj grupo	05.262.304/0001-40	124 I
Multioleos Óleos e Farelo Ltda.	pj grupo	06.247.827/0001-80	124 I
Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda.	pj grupo	06.348.804/0002-43	124 I

Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda.	pj grupo	09.374.458/0001-85	124 I
Sina Indústria de Alimentos Ltda.	pj grupo	10.156.658/0001-40	124 I
Modena Agropecuária ...	pj grupo	10.637.365/0001-85	124 I
Cromais Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda.	pj grupo	11.326.673/0001-52	124 I
W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda.	pj grupo	12.369.189/0001-73	124 I
Orted Óleos e Cereais Ltda.	pj grupo	14.041.985/0001-08	124 I

A todos eles foram lavrados o respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária, anexos ao presente processo.

#### DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

Intimada a contribuinte regularmente, por edital, para a apresentação da documentação listada no Termo de Início de Ação Fiscal esta não o fez, não restando outra alternativa a esta fiscalização que não fosse o arbitramento.

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), Decreto 3.000, de 26/03/1999, determina: [...]

O RIR/99, em artigos outros, dispõe sobre a dimensão mensurável do fato gerador, especificando a forma como se dá a medida da renda das pessoas jurídicas, conceituando seja ela determinada sob três diferentes regras, a saber: lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado. Para a adoção de uma forma de cálculo em detrimento à outra se presume o atendimento de condições específicas, previstas nas normas em regência.

O lucro real, regra geral, sobrepõe-se naturalmente às demais modalidades de apuração, justamente por representar o lucro efetivamente auferido, considerado todos os aspectos envolvidos na sua geração, precisamente determinados, em discriminado período de tempo. No entanto, referida forma de apuração obriga a contribuinte à manutenção de escrituração comercial e fiscal regular.

Por tal razão, facultou o legislador, à exceção das hipóteses por ele selecionadas, previstas no art. 246 do RIR/99, a adoção, pela contribuinte, de forma de apuração do lucro mais simplificada, segundo as regras do lucro presumido, a qual, no entanto, também se baseia em alguns dados de escrituração obrigatória, previstos no art. 527, acima transcritos.

O lucro arbitrado, utilizamos em casos de omissões ou erros graves constatados na escrituração na qual se deve respaldar a contribuinte. E este é o fato determinante para a adoção dessa modalidade de apuração do lucro.

Enfatize-se que a causa do arbitramento é, conforme remissão legal acima, primariamente, a omissão na entrega de livros contábeis e de livros fiscais. Ainda, corroborando com esta causa principal encontram-se as próprias declarações da contribuinte, com informações prestadas de qualidade duvidosa, uma vez que são incongruentes com as notas fiscais eletrônicas de vendas emitidas (vide quadros do item abaixo, Da Qualificação da Multa).

Esclarecemos que o arbitramento não é uma penalidade, e sim a única consequência possível a uma situação consumada, que é a não apresentação, para exame, dos necessários livros contábeis e fiscais.

O arbitramento é simplesmente um critério adotado para o cálculo do lucro.

Quando conhecida a receita, no presente caso obtida pela soma das notas fiscais eletrônicas de vendas emitidas, opera-se pela aplicação de percentuais determinados de acordo com a atividade exercida, com o fim, inclusive, de respeitar os princípios da capacidade contributiva e de isonomia do sujeito passivo da obrigação tributária.

Assim, plenamente explicitada a razão de se proceder pelo arbitramento do lucro, em detrimento das demais formas previstas em lei.

#### **DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA**

A Lei 9.430, de 1996, assim dispõe: [...]

Desta maneira, o percentual da multa de ofício, será de 150%, quando existentes as situações previstas nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 1964: [...]

É de se salientar, ainda, o disposto na lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990: [...]

Da conjunção dos fatos, documentos e declarações analisadas durante as auditorias fiscais realizadas, ficou evidente, como já delineado acima, a coexistência de, em tese, sonegação, fraude e conluio, estando então a contribuinte sujeita à multa de 150%.

#### **DA BASE DE CÁLCULO**

A receita bruta para apuração dos valores devidos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, foi apurada mensalmente, a partir das notas fiscais eletrônicas emitidas pela

contribuinte. Assim, do grupo de notas fiscais eletrônicas emitidas do(s) períodos(s) sob fiscalização, foram selecionadas aquelas que correspondem a receita bruta de vendas. A relação das notas utilizadas encontra-se no Anexo I do presente auto de infração. Importante esclarecer que a coluna Valor (R\$), no Anexo I, refere-se ao valor proporcional do item na nota fiscal. Ou seja, o valor total da nota foi proporcionalizado pelo valor do item, assim, a soma dos itens da nota corresponde ao valor total da nota fiscal eletrônica.

A partir do cálculo da receita bruta, para apuração do IRPJ e da CSLL, aplicaram-se os percentuais legais para apuração do lucro, base de cálculo destes dois tributos.

5. Inconformados, o contribuinte e diversos responsáveis apresentaram suas Impugnações. A DRJ, por meio do acórdão recorrido (fls. 9.186/9.210), concluiu por não conhecer das Impugnações da contribuinte PETRY COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO & EXPORTAÇÃO LTDA e dos sócios e responsáveis solidários, RICARDO GITIRANA DA SILVA E ANA PAULA DA SILVA FERREIRA, por vício de representação, e da MODENA AGROPECUÁRIA, INCORPORAÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., por intempestividade. Ao mesmo tempo, conheceu das Impugnações dos demais responsáveis solidários, negando-lhes provimento. Veja-se a ementa do acórdão proferido:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2012

SOBRESTAMENTO DO FEITO PARA AGUARDAR AÇÃO PENAL. IMPOSSIBILIDADE Salvo exceções, as decisões judiciais e administrativas são independentes no âmbito de suas respectivas esferas (civil, penal, administrativa, tributária, trabalhista etc.), até porque um mesmo fato pode consistir em ilícito tributário mas não penal, e vice-versa. Por sua vez, a eventual absolvição na esfera penal não acarreta necessariamente na improcedência do PAF. O processo administrativo fiscal é regido por princípios próprios, como o da oficialidade, que obriga a administração a impulsioná-lo até sua decisão final.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITA NÃO APRESENTADA.

A falta de apresentação da escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou então do Livro Caixa, no caso de empresa habilitada ao lucro presumido, autoriza o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, com base, no caso concreto, nas receitas declaradas pelo próprio contribuinte ao Fisco Estadual.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. PIS/PASEP.

Aplica-se às contribuições sociais, no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz, imposto de renda, dada a íntima relação de causa e efeito que as une.

PRECLUSÃO PROCESSUAL. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA E RECURSO VOLUNTÁRIO APRESENTADO. AUTUAÇÃO QUE SE MANTÉM. RECURSO NÃO CONHECIDO.

Se a parte autuada não impugna o lançamento fiscal, ou tem sua impugnação não conhecida por irregularidade de representação, configurada está a preclusão processual, devendo ser mantida o lançamento ela atribuído, mesmo que apresente posteriormente recurso voluntário tempestivo. Não instaurada a lide não pode ser conhecido o Recurso Voluntário.

**PAF. PROVA EMPRESTADA. VALIDADE.**

Há previsão de mútua assistência entre as entidades da Federação em matéria de fiscalização de tributos, autorizando a permuta de informações e, uma vez observada a forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio, não se pode negar valor probante à prova emprestada, coligida mediante a garantia do contraditório.

**EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.** Cabível a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) quando caracterizado o evidente intuito de fraude pela ocorrência de ação dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a evitar o seu pagamento.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.**

São solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, segundo prevê o art. 124, I, do CTN.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADORES DE FATO.**

É possível atribuir a responsabilidade solidária do art. 135 do CTN quando verificada a administração de fato e os poderes de gerência na atividade da empresa.

**MULTA QUALIFICADA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.**

A cominação da penalidade qualificada baseada em conduta dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio com repercussões, em tese, na esfera criminal, enseja a responsabilização dos mandatários, prepostos e empregados diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica à época da ocorrência dos fatos geradores.

**MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. PERCENTUAL. LEGALIDADE.**

Os percentuais da multa de ofício, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispendo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico. Não compete a este conselho apreciar arguições de inconstitucionalidade, inteligência da Súmula n. 2 do CARF.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

6. Em seguida, o contribuinte PETRY COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (fls. 9.830/9.856) e diversos outros responsáveis, identificados a seguir, interpuseram seu Recurso Voluntário:

Responsável/Solidário	Qualidade	CPF/CNPJ	Recurso Voluntário (fls.)	Data da interposição
João Shoiti Kaku	Real administrador	-	9.249/9.302	23/12/2016
Andréa Ferreira Abdul Massih	Real administrador	-	9.326/9.362	03/01/2017
Maria de Fátima B. F. Abdul Massih	Real administrador	-	9.540/9.578	03/01/2017
Nemr Abdul Massih	Real administrador	-	9.621/9.658	03/01/2017
Simon Nemer Ferreira Abdul Massih	Real administrador	-	9.659/9.697	03/01/2017
Joseph Tanus Mansour	Real administrador	-	9.856/9.865	03/01/2017
Dov Óleos Vegetais Ltda	Grupo	05.262.304/000140	9.363/9.399	03/01/2017
Faroleo Com. Prod Alimentícios Ltda.	Grupo	05.055.406/0001-40	9.406/9.448	03/01/2017
FAS- Empreendimentos e Incorp. Ltda.	Grupo	03.752.053/0001-57	9.449/9.495	03/01/2017
FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP	Grupo	04.350.935/0001-59	9.496/9.539	03/01/2017
Multioleos Óleos e Farelo Ltda.	Grupo	06.247.827/0001-80	9.579/9.620	03/01/2017
Sina Indústria de Alimentos Ltda.	Grupo	10.156.658/0001-40	9.698/9.741	03/01/2017
Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda.	Grupo	06.348.804/0002-43	9.742/9.786	03/01/2017
Sina Com. Exp. Prod. Alimentícios Ltda	Grupo	09.374.458/0001-85	9.787/9.829	03/01/2017

7. O responsável JOÃO SHOITI KAKU (fls. 9.249/9.302) alegou que os Autos de Infração seriam nulos, por vícios procedimentais, tendo em vista (i) ausência de ciência da instauração do procedimento fiscal que gerou a sua responsabilização e (ii) o crédito tributário seria ilícido e incerto, pela falta de alguns documentos essenciais para apuração do valor. No mérito, alegou que a sua responsabilização seria indevida, vez que (i) somente a PGFN poderia “redirecionar a responsabilidade pela assunção da dívida”, sendo que somente o sujeito passivo poderia “figurar no polo passivo de uma autuação fiscal”, (ii) inexistem atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, (iii) não há interesse jurídico comum para aplicação do art. 124, I, do CTN, (iv) não há qualquer vínculo entre o Recorrente e o grupo econômico, (v) as

multas aplicadas teriam caráter confiscatório e (vi) deveria ser sobrestado o andamento deste processo até a decisão final da Ação Penal relativa à Operação *Yellow*.

8. Os Recorrentes ANDRÉA FERREIRA ABDUL MASSIH, MARIA DE FÁTIMA B. F. ABDUL MASSIH, NEMR ABDUL MASSIH, SIMON NEMER FERREIRA ABDUL MASSIH, DOV ÓLEOS VEGETAIS LTDA., FAROLEO COM. PROD ALIMENTÍCIOS LTDA., FAS- EMPREENDIMENTOS E INCORP. LTDA., FN ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA. EPP, MULTIOLEOS ÓLEOS E FARELO LTDA., SINA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA., SINA INDÚSTRIA DE ÓLEOS VEGETAIS LTDA., SINA COM. EXP. PROD. ALIMENTÍCIOS LTDA. e o contribuinte PETRY COMÉRCIO IMPORTAÇÃO & EXPORTAÇÃO LTDA. (fls. 9.326/9.856) sustentaram, em razões semelhantes, que a autuação estaria embasada em relatório produzido na Operação *Yellow*, mas sem o desenvolvimento de “trabalho fiscal” específico; caberia ao juízo criminal avaliar tal relatório, não sendo possível a sua utilização para basear exclusivamente a responsabilização solidária; tal relatório não configura prova, dependendo de confirmação em juízo dos elementos; houve decisão da 2ª Vara da Fazenda Pública de São Paulo anulando processo administrativo de nulidade da inscrição estadual da pessoa jurídica Faroleo, o que confirmaria a insubsistência do relatório; as provas utilizadas neste processo administrativo, advindas da Operação *Yellow*, teriam sido obtidas de forma ilícita, vez que a investigação ocorreu sem lançamento definitivo do crédito tributário, violando inclusive a Súmula Vinculante nº 24 do E. STF; a prova colhida no procedimento investigatório está sendo discutida judicialmente; com relação às decisões judiciais relacionadas ao Processo nº 0038906-50.2002.4.03.6182, esta medida judicial não transitou em julgado; a responsabilização pela multa seria indevida, “seja pela responsabilidade pessoal de quem a ela deu causa (artigo 137), como também por não ser obrigação principal (artigo 124, inciso I)”; a responsabilização pressupõe o exercício de “qualquer ato de gerência ou de administração à frente da pessoa jurídica fiscalizada”, o que não se verificou e não foi provado, sendo indevida a aplicação conjunta dos arts. 124 e 135 do CTN; todo capital social para a formação da FAZ-EMPREENDIMENTOS seria da sócia fundadora Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih e de empréstimos junto a instituições bancárias, sendo que tal patrimônio não se comunicaria com as infrações deste Processo Administrativo, não havendo razão para a inclusão de seus sócios como responsáveis tributários; haveria cerceamento de defesa decorrente da utilização direta de elementos de informação de outros procedimentos; o arbitramento e a multa agravada seriam ilegítimos.

9. O Recorrente JOSEPH TANUS MANSOUR (fls. 9.858/9.865), por sua vez, alegou que a Fiscalização não intimou os “reais administradores” para participar durante o procedimento fiscalizatório; prestava “serviços de corretagem para algumas das empresas fiscalizadas”, possuía documentos de cadastramento bancário e recebia valores de prestação de serviços, “mas não há nenhum documento ou fato que autorize entender que fosse o administrador dessas empresas”; a DRJ não teria analisado as provas; uma imputação de responsabilidade de milhões de reais não poderia ser baseada em dois ou três e-mails pedindo o pagamento de serviços no valor de R\$ 5.000,00; não há ato de gestão praticado pelo recorrente na WAS, nem descrito nem provado.

10. Em 16/09/2021, o responsável JOÃO SHOITI KAKU solicitou a juntada de memoriais (fls. 9.894/9.913). Em 11/04/2025, o mesmo responsável solicitou a juntada de decisões judiciais que lhe teriam sido favoráveis (fls. 9.937/9.996).

11. É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

12. O contribuinte PETRY COMÉRCIO IMPORTAÇÃO & EXPORTAÇÃO LTDA. interpôs Recurso Voluntário em 03/01/2017, dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação. Ocorre que a DRJ não conheceu da sua Impugnação, por falta de comprovação da regularidade de sua representação processual:

No caso concreto, o sujeito passivo (Petry) e os responsáveis solidários, Ricardo Gitirana da Silva e Ana Paula da Silva Ferreira, sócios da Petry não instruíram adequadamente suas defesas, e as tentativas da unidade preparadora de sanear o processo foram infrutíferas porque intimados por via postal (fls. 9152/9153 e 9155/9158), não se manifestaram. Assim, impossível atestar a autenticidade das impugnações da Petry e dos sócios e responsáveis solidários.

Consequentemente, as defesas por eles apresentadas não possuem as formalidades legais essenciais à sua apreciação como impugnações válidas, não serão apreciadas não se instaurando o contencioso administrativo quanto à contribuinte e aos seus dois sócios, Ricardo Gitirana da Silva e Ana Paula da Silva Ferreira.

13. Analisando as razões recursais do contribuinte, não houve sequer questionamento específico a respeito desse ponto, sem irresignação a respeito da regularidade de sua Impugnação. Deste modo, uma vez que não houve a instauração do contencioso administrativo (art. 14 do Decreto nº 70.235/1972) e que não houve questionamento a respeito do capítulo do acórdão recorrido em que ficou definido o não conhecimento da defesa, entendo que é o caso de não conhecimento do Recurso Voluntário. Com isso, não serão analisadas as matérias específicas contidas no Recurso Voluntário do contribuinte, especificamente: suposto cerceamento de defesa decorrente da utilização direta de elementos de informação de outros procedimentos, sem a confirmação neste Processo Administrativo e ilegitimidade do arbitramento e da multa agravada.

14. Os demais Recursos Voluntários, por sua vez, são tempestivos e foram interpostos por seus procuradores. Assim, presentes os pressupostos recursais, deles conheço.

### I. Recurso Voluntário interposto por JOÃO SHOITI KAKU

15. O Recorrente JOÃO SHOITI KAKU alegou, preliminarmente, que o Auto de Infração seria nulo por “irregularidades procedimentais” relativas (i) à ausência de ciência da instauração de procedimento fiscal que gerou a sua responsabilização e (ii) à falta de “documentos essenciais para embasar o montante cobrado”, ocasionando a iliquidez e incerteza do crédito tributário.

16. Acerca da primeira alegação, é importante destacar que procedimento fiscalizatório é instrumentalizado a partir do *princípio inquisitório*, sendo garantido o contraditório e a ampla defesa com a possibilidade de apresentação posterior de Impugnação, instaurando a fase contenciosa do processo administrativo. Ou seja, a ampla defesa e o contraditório são garantidos a partir da oportunidade de apresentação da defesa administrativa, não havendo que se falar em necessidade de participação do responsável durante o procedimento de fiscalização.

17. Já a respeito da falta de “documentos essenciais” para fundamentar o montante cobrado, verifica-se que a autuação tem como fundamento o arbitramento do lucro, decorrente da ausência de apresentação da escrituração contábil e fiscal. O arbitramento foi realizado por meio da soma das notas fiscais de venda emitidas pelo contribuinte, conforme fundamentação expressa presente no Termo de Verificação Fiscal (fls. 79):

O lucro arbitrado, utilizamos em casos de omissões ou erros graves constatados na escrituração na qual se deve respaldar a contribuinte. E este é o fato determinante para a adoção dessa modalidade de apuração do lucro.

Enfatize-se que a causa do arbitramento é, conforme remissão legal acima, primariamente, a omissão na entrega de livros contábeis e de livros fiscais. Ainda, corroborando com esta causa principal encontram-se as próprias declarações da contribuinte, com informações prestadas de qualidade duvidosa, uma vez que são incongruentes com as notas fiscais eletrônicas de vendas emitidas (vide quadros do item abaixo, Da Qualificação da Multa) .

Esclarecemos que o arbitramento não é uma penalidade, e sim a única consequência possível a uma situação consumada, que é a não apresentação, para exame, dos necessários livros contábeis e fiscais.

O arbitramento é simplesmente um critério adotado para o cálculo do lucro.

Quando conhecida a receita, no presente caso obtida pela soma das notas fiscais eletrônicas de vendas emitidas, opera-se pela aplicação de percentuais determinados de acordo com a atividade exercida, com o fim, inclusive, de respeitar os princípios da capacidade contributiva e de isonomia do sujeito passivo da obrigação tributária.

Assim, plenamente explicitada a razão de se proceder pelo arbitramento do lucro, em detrimento das demais formas previstas em lei.

18. O mesmo Termo de Verificação Fiscal trouxe a relação das Notas Fiscais utilizadas na apuração da receita bruta, com as suas respectivas chaves (fls. 83/84). Deste modo, entendo que a autuação está devidamente fundamentada, sendo suficiente para permitir aos sujeitos passivos o exercício do contraditório e da ampla defesa, não havendo que se falar em nulidade.

19. Assim, rejeito a preliminar de nulidade dos Autos de Infração.

20. No mérito, o Recorrente defendeu a ilegitimidade da imputação de responsabilidade, pois, em síntese (i) a competência para a responsabilização com base no art. 135, III, do CTN seria da PGFN, (ii) não houve a demonstração da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, (iii) não se verificou o interesse comum necessário à responsabilização pelo art. 124, I, do CTN, (iv) inexistência de vínculo com o grupo econômico envolvido na atuação, pois seria tão somente um consultor financeiro, (v) a multa aplicada teria caráter confiscatório, (vi) subsidiariamente, o andamento deste Processo Administrativo deveria ser sobrestado até decisão final na Ação Penal relativa à Operação *Yellow*.

21. A respeito da nulidade por falta de competência, o art. 6º da Lei nº 10.593/2002 atribui expressamente aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil a atribuição privativa para a constituição do crédito tributário por meio de lançamento de ofício. Sendo legítima a sua atuação para tanto, entendo evidente que também possuem competência para constituir o mesmo crédito tributário em face de outros sujeitos passivos caracterizados como responsáveis, se verificado o preenchimento das hipóteses previstas no Código Tributário Nacional. Deste modo, a competência da PGFN para redirecionar a cobrança não exclui a atribuição dos Auditores-Fiscais prevista expressamente em lei. Assim, rejeito a alegação de nulidade por falta de competência.

22. A responsabilização do Recorrente ocorreu com fundamento nos **arts. 124, I, e 135, III**, ambos do Código Tributário Nacional, razão pela qual inicio a análise a partir de tais hipóteses de responsabilização.

23. O art. 124, I, do CTN prescreve a responsabilidade solidária das “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. A respeito desse dispositivo, há certo consenso no sentido de que o interesse comum mencionado pelo dispositivo legal é o interesse jurídico, e não o meramente econômico. Nesse sentido é a jurisprudência do E. STJ:

5. O interesse comum, como requisito da corresponsabilidade tributária, envolve, necessariamente, a atuação de mais de uma pessoa na situação de conformação do fato gerador do tributo. Não se trata, portanto, da ulterior fruição comum ou igualitária por mais de uma pessoa dos resultados ou dos proveitos da atividade produtora do aumento de renda dela decorrente. Trata-se, na verdade, de atuação simultânea e conjunta de mais de uma pessoa na anterior situação configuradora do próprio fato gerador. Se assim não fosse, qualquer indivíduo, que auferisse alguma benesse do percebente da renda, poderia ser designado corresponsável tributário. (STJ, REsp 1.273.396, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Julgado em 05/12/2019)

24. Assim, entende o E. STJ que não basta o proveito econômico decorrente do fato gerador. É necessário que o responsável tenha efetivamente participado e contribuído para a própria realização da situação que constitui referido fato gerador.

25. Ainda, entendo que referido a participação mencionada pode ser (i) direta, quando praticado em conjunto o fato gerador, ou (ii) indireta, na hipótese em que se configure confusão patrimonial e/ou quando há benefício conjunto em razão da prática de ilícitos como sonegação, fraude ou conluio. Nesse sentido:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 DO CTN. INTERESSE COMUM. O artigo 124 do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) e o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (inciso I) ou da indicação da expressa previsão em lei (inciso II). No caso do artigo 124, I, o interesse comum ali referido é jurídico e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. **Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial, quando ambas dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio.** Havendo provas de omissões na contabilidade e da interposição de pessoas, revelando que o imputado responsável era na verdade administrador e proprietário de fato da contribuinte, é de se manter sua responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN. (Acórdão nº 1401-002.654, Rel. Cons. Livia de Carli Germano, Sessão de 12/06/2018 – destaquei)

26. Já para a aplicação do art. 135, III, do CTN não basta a indicação da circunstância que levou à falta de recolhimento do tributo e à constatação da infração. É necessária a comprovação de ato específicos dos administradores que comprovem os ilícitos praticados. Nesse sentido, o E. STJ firmou a seguinte tese vinculante no REsp 1.101.728/SP (Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 11/03/2009):

A simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa.

27. De igual forma, a Súmula nº 430 do STJ prescreve que “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”. Assim, para a aplicação do art. 135, III, do CTN é fundamental avaliar se há prova dos atos ilícitos que transbordem a falta de recolhimento do tributo e da imputação desses atos especificamente ao sócio-administrador, conforme já entendeu esta Turma:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE INDICAÇÃO OBJETIVA DAS IRREGULARIDADES PRATICADAS A interpretação sistemática do CTN faz com que a mera falta de recolhimento de tributos se subsuma ao art. 134 do CTN, enquanto o art. 135 do CTN abarque as hipóteses de infração a leis diversas daquelas que instituem obrigações tributárias principais. A Autoridade Fiscal deve indicar de

forma objetiva as irregularidades supostamente praticadas, comprovar os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto e demonstrar o nexo causal entre as irregularidades e a obrigação tributária delas decorrente. (Acórdão nº 1301-006.253, Rel. Cons. Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Sessão de 13/12/2022)

28. Como regra, o ordenamento jurídico prestigia a autonomia entre a pessoa jurídica e seu sócio ou administrador (art. 49-A do Código Civil). A imputação pessoal da responsabilidade ao administrador depende da prova de causalidade entre a sua conduta e o ilícito praticado.

29. Os fatos que deram suporte a essa qualificação jurídica foram apurados no Relatório de Solidariedade Tributária das Pessoas Jurídicas Integrantes do Grupo FN (fls. 128/208) e sintetizados no Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 7.943/7.992). Neste último documento foram apurados os seguintes elementos comprobatórios, que transcrevo a seguir:

10 – João Shoiti Kaku foi identificado como um dos reais administrador do Grupo FN, aparecendo como Diretor Financeiro do mesmo, com aparente estrutura de funcionários a ele vinculados, junto à FN Assessoria Empresarial (p.j. que, basicamente, administrava o Grupo) conforme revela documentos apreendidos durante a “Operação Yellow”, especialmente a planilha anexa (Doc. 01 - Destacamos).

É necessário salientar que não foi detectado elo formal entre o senhor Kaku e qualquer pessoa jurídica do Grupo, durante os períodos auditados (2010 a 2012), sendo sua atuação comprovada por meio de situações fáticas, que evidenciam sua posição de administrador.

Na citada planilha, explicitamente, o senhor Kaku aparece na posição de Diretor Financeiro da FN:

JOÃO SHOITI KAKU - FN			
1	FÁBIO AMILCAR	3.182,79	SUPERVISOR DE CRÉDITO E COBRANÇA
2	FABIO DIEGO DA COSTA	700,00	AUXILIAR FINANCEIRO
3	IVANILDO RAFAEL	385,30	OFFICE BOY
4	JAIME MULLER	2.512,11	GERENTE DE CADASTRO
5	JOÃO SHOITI KAKU	5.400,00	DIRETOR FINANCEIRO
6	MÁRCIO TAKESHI	1.034,03	ASSISTENTE FINANCEIRO
7	ROGÉRIO JOÃO	1.415,84	ASSISTENTE DE CADASTRO
	<b>TOTAL</b>	<b>14.630,07</b>	

11 – João Shoiti Kaku pela posição que tinha dentro do Grupo FN, conhecia com profundidade a forma de organização do Grupo, o que fica explicitado na gravação de interceptação telefônica, (Doc. 02 -Destacamos), na qual o senhor Kaku, falando pelo Grupo, conversa com uma representante do Banco Fibra.

12 – João Shoiti Kaku, na posição de Diretor Financeiro (de fato) do Grupo, tinha intenso contato com diretores de bancos, para tratar de assuntos do Grupo FN, conforme se comprova em mensagens eletrônicas em que são agendadas reuniões, através de colaboradores da pessoa jurídica FN.

13 – João Shoiti Kaku, na prática de atos de gestão do Grupo FN, conforme demonstram os elementos probatórios, “supervisionava” a elaboração das demonstrações contábeis das pessoas jurídicas do Grupo, inclusive, pessoalmente, fazendo alterações nas mesmas, sobrepondo, ao que parece, o trabalho dos próprios contadores.

30. Cabe analisar cada um dos fatos apontados pela Fiscalização.

31. Primeiro, foi localizada uma planilha indicando que, apesar de não ter posição formalmente estabelecida, o responsável seria Diretor Financeiro do “Grupo FN” (fls. 7.955). Esta circunstância não indica, isoladamente, a prática de qualquer ato ilícito (art. 135, III, do CTN) ou a existência de interesse comum na realização do fato gerador (art. 124, I, do CTN).

32. Segundo, a Fiscalização apontou que o Recorrente “conhecia com profundidade a forma de organização do Grupo”, conforme apurado em interceptação telefônica com representante do Banco Fibra. Ainda, “tinha intenso contato com diretores de bancos”, conforme mensagens eletrônicas em que são agendadas reuniões. Tais elementos, porém, condizem com a atuação como consultor financeiro responsável por obter capital junto às instituições financeiras, como declarou a depoente Andrea Ferreira Abdul Massih ao MP/SP (fls. 9.316). Além disso, esses fatos também não significam o enquadramento nas hipóteses previstas nos arts. 124, I, e 135, III, ambos do CTN.

33. O fato mais grave apontado pela Fiscalização, a meu ver, é a suposta supervisão e alteração das demonstrações contábeis de pessoas jurídicas do grupo, apuradas em interceptação telefônica e mensagens obtidas (fls. 7.951/7.952). Porém, não há de fato uma indicação de que as demonstrações tenham sido de fato alteradas e, caso tenham sido, qual o efeito dessa modificação na fraude perpetrada pelo grupo. Nesse sentido, destaque-se sentença proferida pela 22ª Vara Federal de São Paulo no Processo nº 5010026-14.2022.4.03.6100, juntada aos autos pelo Recorrente (fls. 9.942/9.951):

Os documentos de fls. 16/20 do id n.º 249262057 contém mensagens trocadas entre duas pessoas que não o autor da presente ação, encaminhando balanços que teriam sido alterados pelo autor.

Não se trata de documentos assinados ou rubricados pelo autor, ou mesmo de documentos oficiais, mas simplesmente de balanços impressos com anotações manuscritas, que podem ter sido elaboradas por qualquer pessoa.

Ainda que se considere que tais anotações tenham sido feitas de próprio punho pelo autor, possível e provável que tenham sido elaboradas considerando o fluxo de caixa da empresa, ou apenas para refletir a própria estratégia sugerida pelo autor na qualidade de consultor financeiro.

Consigo que não há indicação de terem os balanços em questão sido alterados para efetivamente refletir os números manualmente anotados.

Nas folhas seguintes, 21 em diante, consta mensagem encaminhando ao autor os balanços de diversas empresas, o que parece bastante razoável considerando que exercia a função de consultor financeiro

Por fim, consigno que nenhum dos correios eletrônicos demonstra ter o autor agido como Diretor Financeiro do grupo, como aponta a autoridade fiscal.

34. Por fim, vale destacar que esta Turma Ordinária já analisou a situação do Recorrente, excluindo a sua responsabilidade por voto de qualidade. Veja-se a análise feita no voto vencedor pelo Ilmo. Cons. José Eduardo Dornelas Souza (Acórdão nº 1301-002.745, Rel. Cons. Milene de Araújo Macedo, Sessão de 21/02/2018):

No caso, penso evidenciar dos autos que o Sr. João Shoiti Kaku, não agiu de forma fraudulenta ou dolosa, praticando atos com excesso de poderes ou violação à lei, contrato social ou estatuto, até porque as provas existentes nos autos não evidenciam que este senhor tinha poder de ingerência sobre o Grupo, demonstrando apenas que prestava serviços de consultoria financeira, sem qualquer domínio das atividades e decisões formadas pelos efetivos controladores do grupo.

A fiscalização apontou como elemento probatório de ilicitude a conversa telefônica que o Senhor João Shoiti Kaku realizou com a funcionária do Banco Fibra, apontando que essa conversa demonstraria que ele possuía domínio sobre a estrutura do Grupo, por apresentar sua estrutura. Não penso assim.

Sendo este senhor, como de fato demonstram os autos, consultor financeiro da autuada, e responsável pela obtenção de limite de créditos em instituições financeiras, é razoável, para o exercício de sua atividade funcional, que ele conheça e informe a estrutura societária das empresas que buscam crédito, pois certamente tais informações são necessárias para o processo de análise do crédito bancário solicitado.

Digno de registro que, conforme mencionado no próprio relatório da Operação Yellow, a estrutura societária do grupo era de conhecimento de outras instituições financeiras, o que demonstra que o Sr. João Shoiti Kaku, em sua conversa com a funcionária do Banco Fibra, não estava a relatar questões minuciosas reveladoras de domínio sobre o Grupo.

Assim, penso que a degravação apontada no Termo de Sujeição Passiva Solidária não justifica a permanência do Sr. João Shoiti Kaku no polo passivo da autuação fiscal.

Outro ponto destacado como elemento probatório da sua classificação como dono do negócio foi a sua suposta posição de diretor financeiro do Grupo. Para comprovar este fato, a fiscalização valeu-se, entre outros elementos, de mensagens eletrônicas de marcações de reuniões com a participação do Sr. João Shoiti Kaku.

Ora, a mera participação em reuniões com integrantes do Grupo, para tratar, em tese, de assuntos relacionados à obtenção de limite de crédito em instituições financeiras, não revela a prática de algum ato doloso e ilícito, contrário à lei ou ao estatuto social.

Participação em reunião também não revela que o Sr. João Shoiti Kaku exercia a função de gerente ou diretor financeiro do Grupo, pois, para tal constatação, deveria a investigação colher mais provas nesse sentido, o que não foi feito. Inexiste nos autos, por exemplo, registro de Ata de Assembléia nomeando o referido senhor para tal cargo, ou mesmo Ata deliberativa de assuntos diversos com a participação desse senhor na qualidade de gerente ou diretor da empresa atuada, ou ainda procuração para agir em nome da sociedade, etc.

Assim, evidencia-se que não há provas nos autos que demonstrem a condição de diretor ou gerente financeiro do Sr. João Shoiti Kaku junto ao Grupo, bem com não há qualquer indício de sua participação no comando das operações do Grupo, razão pela qual deve ser afastada sua responsabilização solidária e pessoal pelos créditos tributários constituídos contra a empresa atuada.

35. Diante do exposto, entendo que é o caso de acolher o Recurso Voluntário para excluir o responsável JOÃO SHOITI KAKU do polo passivo da obrigação tributária.

## II. Recurso Voluntário interposto por JOSEPH TANUS MANSOUR

36. O Recorrente JOSEPH TANUS MANSOUR (fls. 9.858/9.865) sustentou, preliminarmente, que os Auditores-Fiscais teriam utilizado uma tese já formada pela Sefaz/SP e pelo MP/SP, “não se ocupando em fazer a própria verificação fiscal”.

37. Sobre tal alegação, verifico que a Fiscalização utilizou prova emprestada decorrente de cooperação legítima com os órgãos de fiscalização estaduais, como bem destacado pela DRJ (fls. 9.201):

Registre-se ainda que informações foram obtidas pela RFB mediante convênio entre as Fazendas Estadual e Federal, observando-se que o art. 199 do Código Tributário Nacional permite a mútua assistência entre as entidades da Federação (Estado e União), em matéria de fiscalização de tributos, autorizando a permuta de informações, desde que observada a forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio. Há ainda o entendimento jurisprudencial (STF) de que não se pode negar valor probante à prova emprestada, colhida mediante a garantia do contraditório, o que ocorreu no caso em concreto.

E é justamente no referido art. 199 do CTN, combinado com o art. 7º do mesmo diploma legal, que se fundamenta o Termo de Cooperação Técnica (convênio), firmado em 31/05/2013 (fls. 629/633), pela União, por intermédio da Secretaria da Receita Federal do Brasil, com o Estado de São Paulo, representado por sua Secretaria da Fazenda (Registro DSAC 0017/2013 – publicado no DOU-SP de 25/05/2013), com vigência de 60 meses a partir de 31/05/2013, objetivando o

intercâmbio de informações cadastrais e econômico-fiscais e a prestação de mútua assistência na fiscalização e cobrança dos tributos federais e estaduais que administram.

Portanto, perfeitamente legal a prova emprestada e inexistente qualquer ilicitude na sua utilização. Tampouco é cabível discutir a legitimidade e licitude das notas fiscais eletrônicas, base do lançamento, emitidas pela empresa. Incabível ainda questionar, sem qualquer elemento probatório, que o trabalho fiscal realizado não foi bastante para detectar eventual infração tributária.

38. Igualmente, não procede que a Fiscalização teria se utilizado diretamente dos elementos obtidos por meio de tal cooperação sem qualquer avaliação ou juízo próprios. Veja-se, igualmente, a manifestação da DRJ a respeito:

Ainda a respeito da alegada nulidade, observa-se que o lançamento decorreu de um procedimento regular de fiscalização, onde se constatou ausência de declarações, a exemplo da DIPJ exercício 2013 e de algumas DACON e DCTF. Também foram analisadas as informações das declarações transmitidas pela Petry. A combinação destes fatos com as informações disponibilizadas pela Sefaz-SP, concretamente, receitas brutas de vendas apuradas a partir das notas fiscais eletrônicas emitidas pela empresa autuada, permitiu detectar a ocorrência de infração, cujo fato gerador é a omissão de receitas bruta na revendas de mercadorias. Os livros e a documentação contábeis não foram apresentados, embasando o arbitramento do lucro. Enfim, a fiscalização utilizou informações disponíveis e suficientes à comprovação da infração tributária já descrita, origem dos autos de infração (IRPJ, CSLL, COFINS e PIS) ora contestados.

39. Diante do exposto, rejeito tal preliminar, que também foi alegada em Recurso Voluntário pelos demais responsáveis tributários. Pelos mesmos fundamentos, entendo que não procede a invocação da Súmula Vinculante nº 24, vez que se discute nestes autos exatamente o crédito tributário constituído, sendo válida a utilização de elementos obtidos por meio de cooperação.

40. No mérito, o Recorrente defende que “prestava serviços de corretagem para algumas das empresas fiscalizadas”, razão pela qual possuía documentos de cadastramento bancário e recebia valores pela prestação desses serviços. Alegou que não teriam sido encontrados documentos sob sua posse e que a Fiscalização não teria produzido provas suficientes de que ele seria um real administrador do grupo.

41. Porém, analisando o Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 7.875/7.883) formulado, verifico que foram encontrados diversos documentos na sua residência, demonstrando a sua atuação de direção do Grupo FN, especialmente: a) Comprovante de pagamento DARF da pessoa jurídica Dofar; b) Contrato de venda entre a pessoas jurídica Faróleo e Petry; c) Ficha de compensação – Santander – pessoa jurídica Dofar (Dova); d) Cobrança do Itaú – de Ricardo Gitirana da Silva – sócio “testa-de-ferro” da Orted; e) Transferência bancária - Bradesco - da pessoa jurídica Petry – para a esposa de Joseph, senhora Carole El Khoury Mansour, no valor de R\$

14.000,00; f) Extrato bancário da conta em nome de Walter Araújo Santana – sócio “testa-de-ferro” da pj WAS; g) Diversas autorizações de pagamentos das pessoas jurídicas Orted e Petry. h) Documento constando orientações gerais e senhas de acesso às contas bancárias das pessoas jurídicas Cromais, WAS e Dofar (Dova).

42. Também foram identificadas mensagens em que o Recorrente solicitava pagamentos das pessoas jurídicas DOV e Multióleos, bem como documentos de interpostas pessoas que teriam sido falsamente inseridas como responsáveis pelas pessoas jurídicas WAS e Petry. Ou seja, as circunstâncias indicam que não se tratou de mera prestação de serviços, mas sim de efetiva condição de administrador de fato, controlando pagamentos e contas bancárias dos “laranjas” utilizados pelo grupo. Inclusive, esta foi a conclusão unânime desta Turma Ordinária no Acórdão nº 1301-002.745 (Rel. Cons. Milene de Araújo Macedo, Sessão de 21/02/2018):

Sustenta o coobrigado que os fundamentos para sua responsabilização estão calcados em documentos que não se referem a imputação fiscal. Afirma que prestava serviços de corretagem para algumas empresas fiscalizadas, entretanto, não há nenhum documento nos autos ou fato que autorize entender que ele seria o administrador dessas empresas, ao contrário, as provas demonstram a prestação de serviços.

Diversamente do alegado pelo coobrigado, da leitura do Termo de Sujeição Passiva Solidário e da documentação a ele anexada, verifica-se que sua atividade não é restringida à prestação de serviços de corretagem para algumas empresas do grupo.

Especificamente com relação à W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda, apesar de inexistência de vínculo formal com a empresa, o coobrigado é apontado como real administrador e no referido termo consta que durante a "Operação Yellow" foram apreendidos diversos documentos na residência de Joseph Tannus Mansour e em seu escritório, na Rua Abílio Soares, 227, conj 124, mesmo prédio do domicílio tributário informado pela fiscalizada no cadastro CNPJ, na Rua Abílio Soares, 227, conj 123. Da análise da documentação apreendida é possível identificar documentos que conferiam ao coobrigado a condição de real administrador da fiscalizada, e das seguintes pessoas jurídicas, integrantes do grupo: Dofar Distribuidora de Rações e Farelos Ltda, Orted Óleos e Cerais Ltda e Petry Comércio e Importação Ltda:

"a) Comprovante de pagamento DARF da pessoa jurídica Dofar.

b) Contrato de venda entre a pessoas jurídica Faróleo e Petry.

c) Ficha de compensação — Santander — pessoa jurídica Dofar (Dova).

d) Cobrança do Itaú — de Ricardo Gitirana da Silva — sócio "testa-de-ferro" da Orted.

e) Transferência bancária - Bradesco - da pessoa jurídica Petry — para a esposa de Joseph, senhora Carole El Khoury Mansour, no valor de RS 14.000,00;

f) Extrato bancário da conta em nome de Walter Araújo Santana — sócio "testa-de-ferro" da pj WAS.

g) Diversas autorizações de pagamentos das pessoas jurídicas Orted e Petry.

h) Documento constando orientações gerais e senhas de acesso às contas bancárias das pessoas jurídicas Cromais, WAS e Dofar (Dova)." Afirma o coobrigado em seu recurso voluntário que as provas valoradas pela DRJ/SDR para afastamento dos argumentos de sua impugnação, dentre elas o pagamento de IPVA mediante débito em conta corrente de sócio "testa-de-ferro" da Orted e extrato bancário do sócio da fiscalizada, Walter Araújo Santana, não comprovam que ele seria o real administrador da W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda. De fato, a posse de qualquer dos documentos apreendidos, isoladamente, não significa que coobrigado tenha administrado a pessoa jurídica, entretanto, do conjunto de provas apreendidas, dentre elas cópias de cartões de crédito dos sócios "testa-de-ferro", bem assim, documento com orientações e senhas para emissão de documentos fiscais em nome de empresas do grupo, dentre elas a fiscalizada, é possível identificar que não se trata de mero prestador de serviços, mas sim de pessoa que realiza atividades de gerência e administração junto à autuada. Dessa forma, entendo que não merece reparos o acórdão recorrido que manteve a responsabilidade solidária de Joseph Tannus Mansour pelos autos de infração lavrados em nome da W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda.

43. Diante do exposto, entendo que deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

**III. Recursos Voluntários interpostos por ANDRÉA FERREIRA ABDUL MASSIH, MARIA DE FÁTIMA B. F. ABDUL MASSIH, NEMR ABDUL MASSIH, SIMON NEMER FERREIRA ABDUL MASSIH, DOV ÓLEOS VEGETAIS LTDA., FAROLEO COM. PROD ALIMENTÍCIOS LTDA., FAS- EMPREENDIMENTOS E INCORP. LTDA., FN ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA. EPP, MULTIOLEOS ÓLEOS E FARELO LTDA., SINA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA., SINA INDÚSTRIA DE ÓLEOS VEGETAIS LTDA., SINA COM. EXP. PROD. ALIMENTÍCIOS LTDA.**

44. Os Recursos Voluntários dos demais responsáveis tributários questionam, principalmente, a atribuição de responsabilidade tributária com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN. Neste ponto, porém, entendo que as razões apresentadas não infirmaram as conclusões formuladas pela Fiscalização no Relatório de Solidariedade Tributária (fls. 128/208) que embasou a inclusão dessas pessoas físicas e jurídicas no polo passivo da obrigação tributária. Este Relatório, inclusive, foi valorado por esta Turma Ordinária no Acórdão nº 1301-002.745 (Rel. Cons. Milene de Araújo Macedo, Sessão de 21/02/2018), cujos fundamentos reproduzo e adoto como razão de decidir:

No Relatório de Solidariedade Tributária das Pessoas Jurídicas Integrantes do Grupo FN (fls. 211 a 292) restou claramente demonstrada a existência de um grupo econômico de fato, atuando em dois grandes ramos, grãos e ovos, sendo que a fiscalizada e as coobrigadas integram o segmento de grãos:

<b>Grupo FN - GERAL</b>	
<b>Holding informal:</b>	(FN) FN - Assessoria Empresarial Ltda. EPP (CNPJ 04.350.935/0001-59) - elementos juntados - Anexo 01
<b>PJs patrimoniais:</b>	(FAS) FAS-Empreendimentos e Incorporações Ltda. (CNPJ 03.752.053/0001-57) - elementos juntados - Anexo 02;
	(MODENA) Modena Agropecuária, Incorporações e Empreendimentos Imobiliários Ltda. (CNPJ 10.637.365/0001-85) - elementos juntados - Anexo 03;
<b>Grupo FN - SEGMENTO GRÃOS</b>	
<b>PJs industriais e exportadora</b>	(SINA INDÚSTRIA) Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda. (CNPJ 06.348.804/0002-43) - elementos juntados - Anexo 04;
	(SINA ALIMENTOS) Sina Indústria de Alimentos Ltda. (CNPJ 10.156.658/0001-40) - elementos juntados - Anexo 05;
	(SINA EXPORTAÇÃO) Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda. (CNPJ 09.374.458/0001-85) - elementos juntados - Anexo 05-A;
<b>PJs comerciais:</b>	(FAROLEO) Faroleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. (CNPJ 05.055.406/0001-95) - elementos juntados - Anexo 06;
	(DOV) Dov Óleos Vegetais Ltda (CNPJ 05.262.304/0001-40) - elementos juntados - Anexo 07;
	(MULTIOLEO) Multioleos Óleos e Farelo Ltda (CNPJ 06.247.827/0001-80) - elementos juntados - Anexo 08;
	(DOFAR) Dofar Distribuidora de Rações e Farelos Ltda - ME (CNPJ 06.247.822/0001-58) - elementos juntados - Anexo 09;
	(CROMAIS) Cromais Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda (CNPJ 11.326.673/0001-52) - elementos juntados - Anexo 10;
	(W.A.S.) W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda (CNPJ 12.369.189/0001-73) - elementos juntados - Anexo 11;
	(ORTED) Orted Óleos e Cereais Ltda (CNPJ 14.041.985/0001-08) - elementos juntados - Anexo 12;
	(PETRY) Petry Comércio, Importação & Exportação Ltda (CNPJ 14.465.186/0001-69) - elementos juntados - Anexo 13;
<b>Grupo FN - SEGMENTO OVOS</b>	
<b>PJ industrial (FAMA)</b>	Fama Ovos Ltda. (CNPJ 05.004.337/0001-90) - elementos juntados - Anexo 14;
<b>PJs comerciais</b>	(DOVOS) Dovos Distribuidora de Ovos Ltda. (CNPJ 13.723.665/0001-75) - elementos juntados - Anexo 15;
	(DMR) DMR Representação Comercial Ltda. (CNPJ 04.740.534/0001-05) - elementos juntados - Anexo 16;

A estrutura do grupo era composta de diversas pessoas jurídicas, com funções próprias:

- Holding informal, responsável pela administração geral do grupo;
- Pessoas jurídicas patrimoniais, responsáveis pela gerência do patrimônio do grupo;
- Pessoas jurídicas industriais, responsáveis pela industrialização dos produtos comercializados pelo grupo;
- Pessoas jurídicas comerciais, responsáveis pela comercialização dos produtos industrializados pelo grupo.

Da leitura do relatório elaborado pela fiscalização e documentos comprobatórios a ele anexados, verifica-se que no período auditado, o GRUPO FN atuava como uma única grande empresa, sob comando único, com objetivos e estruturas comuns e confusão patrimonial, valendo-se de uma estrutura jurídica composta por diversas pessoas jurídicas, formalmente independentes.

O comando único era realizado pela família Adbul Massih e pessoas próximas, reais administradores, os quais eram os verdadeiros gestores, com poderes de decisão, gerência e direção. Por meio da pessoa jurídica FN Assessoria Empresarial Ltda, holding informal cujos sócios formais eram Nemr Adbul Massih e Fernando Antônio Martins de Oliveira, os reais administradores centralizavam a direção,

controle e administração do grupo. A formalização dessa centralização era realizada através de contratos de assessoria empresarial firmados entre a FN Assessoria Empresarial Ltda (contratada) e as demais empresas do grupo (contratantes). Adicionalmente, eram outorgadas procurações à FN Assessoria Empresarial Ltda, com amplos poderes de gestão, inclusive para movimentação financeira junto às instituições bancárias, conforme verifica-se no excerto extraído da procuração conferida pela DOV Indústria de Óleos Vegetais Ltda (fls. 858), abaixo transcrito:

Procuração

Outorgante: DOV INDÚSTRIA DE ÓLEOS VEGETAIS LTDA(...)

representada por sua sócia DALHARI FINANCIAL S.A. (...) como empresa domiciliada no exterior, neste ato representada pelo seu Presidente YAMANDÚ CASTRILLÓN D'ANGELO (...)

Outorgada: FN (...)

Poderes: Representar a outorgante perante terceiros em geral, inclusive bancos e instituições financeiras, com poderes para (i) assinar quaisquer contratos, inclusive contratos de empréstimo, financiamento, "Comprar", "Vender", abertura de crédito, cartas de fiança, contratos de câmbio de qualquer tipo ou modalidade, repasses e quaisquer outros; (ii) emitir Cédulas de Crédito Bancário, representativas de operações de crédito de qualquer modalidade; (iii) assinar quaisquer aditamentos, planilhas, anexos, pedidos de prorrogação e outros documentos que se refiram ou façam parte dos instrumentos de que trata os itens (i) e (ii) anteriores; (iv) constituir quaisquer garantias, reais e/ou fidejussórias, inerentes aos contratos e/ou títulos de crédito em questão, podendo, inclusive, assinar instrumentos particulares de cessão fiduciária em garantia e/ou de alienação fiduciária em garantia, e, através dos quais, ceder fiduciariamente a titularidade sobre quaisquer bens móveis, inclusive títulos de crédito e direitos creditórios; (v) emitir, sacar, endossar, descontar, aceitar, ceder, alienar, entregar para cobrança bancária quaisquer títulos de crédito, inclusive, mas não se limitando a cheques, duplicatas, notas promissórias, letras de câmbio, warrants, conhecimentos de depósitos, conhecimentos de embarque e quaisquer outros; (vi) abrir e movimentar contas correntes de titularidade da outorgante, inclusive por meio eletrônico; emitir, sacar e endossar cheques; autorizar débitos por qualquer meio, inclusive de pagamentos e transferências; assinar correspondências, recibos e quitações e praticar, enfim, todos os atos úteis e/ou necessários para o bom e fiel desempenho deste mandato, o qual é válido por 1 (hum) ano a contar da presente data, não sendo vedado o seu substabelecimento. (GRIFEI)

A confusão patrimonial do grupo fica evidenciada mediante a utilização das empresas patrimoniais FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda e Modena Agropecuária, Incorporações e Empreendimentos Imobiliários Ltda para

blindagem patrimonial. A FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda foi, formalmente constituída no ano-calendário de 2.000, e no período fiscalizado teve como sócios, Simon Nemr Ferreira Abdul Massih, Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih e Andréa Ferreira Abdul Massih. A Modena Agropecuária, Incorporações e Empreendimentos Imobiliários Ltda foi constituída em 2.008 e tem como sócios Marcel Rodrigues Ferraz e Milovaig S.A, offshore com sede no Uruguai. Por meio das referidas empresas, os reais administradores isolavam os débitos das demais pessoas jurídicas dos bens imóveis e instalações industriais do grupo. O patrimônio imobilizado em nome da FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda era utilizado pelo grupo, ora diretamente, pelo uso dos próprios prédios e maquinários pelas empresas industriais, ora, indiretamente, servindo como fiadora de empréstimos tomados junto a instituições bancárias por outras empresas do grupo e ora, ainda, efetuando empréstimos para as empresas do grupo.

Assim, o patrimônio da FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda se prestava a fomentar a obtenção de receitas pelas demais empresas industriais e comerciais do grupo.

Aliás, a existência de grupo econômico envolvendo a quase totalidade das empresas coobrigadas foi reconhecida, judicialmente, em diversas execuções fiscais ajuizadas na justiça federal, conforme infere-se da decisão agravada objeto do agravo de instrumento nº 0015886-63.2013.4.03.0000/SP, interposto pela coobrigada Sina Indústria de Alimentos Ltda e julgado em 24/07/2013, em que também são rés as coobrigadas FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda.; Faróleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda.; Multióleos Óleos e Farelo Ltda ; DOV Óleos Vegetais Ltda; Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda., e Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda.:

"Não há dúvidas de que a executada foi encerrada irregularmente e que não possui patrimônio idôneo para a garantia da dívida. O débito neste processo atinge a cerca de vinte milhões de reais (fl. 189), porém, o total das dívidas com a União ultrapassa um bilhão de reais (!), considerando-se o grupo de empresas interligado à executada (fl. 188). Os documentos de fls. 223 e ss., indicam a prática de condutas encetadas pelos administradores do grupo para fraudar credores, pois retratam casos de esvaziamento patrimonial da executada e sócios, concentração de dívidas e confusão de ativos, centralização da administração em membros do clã dos Abdul Massih, além da utilização de "off- shore" com o objetivo de blindar o patrimônio familiar.

...

No caso, o "modus operandi" adotado pelo grupo econômico (doravante identificado como Grupo "Abdul Massih"), mostra-se bem explicitado e fundamentado nas percucientes alegações e documentos acostados pela exequente.

Assim, revelam-se ciclos de evolução do Grupo "Abdul Massih" em fases distintas, distinguindo-se, nas sociedades operacionais, o afastamento gradativo da família Abdul Massih, do quadro societário, ao tempo em que são substituídos por interpostas pessoas -pessoas de confiança da família, ou sem estofamento patrimonial, isto é de "laranjas" (casos de utilização de funcionários como sócios administradores).

Denota-se, ainda, no último ciclo evolutivo societário o ingresso de sociedades off-shore como sócias majoritárias das pessoas jurídicas, o que condiz com o alegado aperfeiçoamento do esquema de fraudes, dada a notória dificuldade de acessar o patrimônio enviado para o exterior, com a utilização dessas empresas "estrangeiras", situadas em "paraísos fiscais".

No Relatório de Solidariedade Tributária das Pessoas Jurídicas Integrantes do Grupo FN (fls. 247) é possível identificar a intensa sincronia e marcante relacionamento entre a fiscalizada e as demais coobrigadas com as pessoas jurídicas industriais do grupo FN. O total transacionado entre a W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda e as empresas industriais do grupo FN, Sina Indústria de Alimentos Ltda e Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda., atinge o montante de R\$ 298.924.633,02:

<b>Segmento grãos - SINAS</b>	<b>4.572.722.506,35</b>
<b>CROMAIS</b>	<b>192.466.637,04</b>
DESTINOU PARA A SINA	94.369.956,55
RETORNOU DA SINA	98.096.680,49
<b>DOFAR</b>	<b>117.371.285,32</b>
DESTINOU PARA A SINA	56.732.364,80
RETORNOU DA SINA	60.638.920,52
<b>DOV</b>	<b>1.100.938.748,22</b>
DESTINOU PARA A SINA	558.738.866,23
RETORNOU DA SINA	542.199.881,99
<b>FAROLEO</b>	<b>1.373.165.333,45</b>
DESTINOU PARA A SINA	648.417.625,17
RETORNOU DA SINA	724.747.708,28
<b>MULTIOLEO</b>	<b>1.368.603.582,03</b>
DESTINOU PARA A SINA	675.294.352,20
RETORNOU DA SINA	693.309.229,83
<b>ORTED</b>	<b>117.961.416,55</b>
DESTINOU PARA A SINA	59.291.282,17
RETORNOU DA SINA	58.670.134,38
<b>PETRY</b>	<b>3.290.870,72</b>
DESTINOU PARA A SINA	1.804.505,08
RETORNOU DA SINA	1.486.365,64
<b>W.A.S.</b>	<b>298.924.633,02</b>
DESTINOU PARA A SINA	148.892.768,89
RETORNOU DA SINA	150.031.864,13
*SINA – SINA ALIMENTOS e/ou SINA INDUSTRIA	

Restou também demonstrado no referido relatório, que o faturamento do grupo concentrava-se, majoritariamente, nas empresas comerciais, sendo a fiscalizada W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda, a responsável pelo maior percentual de faturamento dentre as empresas do grupo no ano de 2011, no montante de 28,38% do total da receita bruta:

ANO	GRUPO FN	RECEITA BRUTA	%	
2011	FAS	7.607.409,45	0,44	
	FN	2.840.163,98	0,16	
	<b>GRÃOS</b>			
	WAS	491.486.705,31	28,38	
	MULTIOLEOS	400.874.724,73	23,14	
	DOV	317.809.162,68	18,35	
	FAROLEO	307.100.464,08	17,73	
	CROMAIS	82.124.046,55	4,74	
	SINA ALIMENTOS	66.876.407,33	3,86	
	SINA INDUSTRIA	-	-	
	<b>OVOS</b>			
	DMR	43.873.684,77	2,53	
	FAMA	9.679.425,55	0,56	
	DOVOS	1.782.145,40	0,10	
	<b>TOTAIS</b>	<b>1.732.054.339,83</b>	<b>100,00</b>	

Assim, por estarem concentradas nas empresas comerciais os maiores valores de faturamento do grupo, conseqüentemente, os fatos geradores dos tributos objeto dos lançamentos de ofício recaíram sobre estas empresas, sem capacidade financeira ou econômica, isolando as pessoas jurídicas patrimoniais dos débitos fiscais do grupo.

A estrutura comum compartilhada do grupo ficou evidenciada na análise efetuada entre a receita bruta declarada e ao quadro de funcionários declarado em GFIP, de onde extrai-se que a fiscalizada e as coobrigadas, Multioleos, DOV, Faroleo, Cromais, DMR e Dovos, apesar de serem responsáveis pelo faturamento de 94,97% do grupo, declararam ter se utilizados de apenas 12,31% da mão de obra contratada pelo grupo.

Outro fundamento utilizado pela fiscalização que bem demonstra a existência de uma ação conjunta na realização dos fatos geradores dos tributos, é a constatação que as pessoas jurídicas comerciais, dentre elas a fiscalizada, dedicavam-se preponderantemente à mesma atividade econômica, ou seja, venda de derivados da soja, especificamente, grãos de soja, farelo de soja e óleo de soja.

Dessa forma, ainda que diretamente as coobrigadas não tenham exercido atos de gerência ou de administração à frente da W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda, restou demonstrado a existência de um grupo econômico de fato, integrado por diversas empresas formalmente independentes, porém com estrutura e objetivos comuns, administração única e confusão patrimonial. Assim, flagrante a comunhão de interesses, hábeis a ensejar a atribuição de responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN, pelas diversas infrações fiscais cometidas e que motivaram a lavratura dos autos de infração de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Como bem apontado pelas coobrigadas, o interesse comum não se resume ao interesse econômico devendo existir, para caracterização da solidariedade passiva, interesse jurídico na realização da situação que deu origem ao fato gerador do tributo, ou seja, as coobrigadas e a fiscalizada devem realizar

conjuntamente o fato gerador. No caso, as atividades desempenhadas formalmente por cada uma das empresas do grupo, na verdade se complementavam, conforme demonstrado no Relatório de Solidariedade, especificamente no item 4.3 - Modo de Agir. Consta desse item que os objetivos comuns seriam atingidos mediante a combinação de recursos e esforços das empresas do grupo, com a utilização de estruturas comuns, para controle centralizado e sincronizado entre o financeiro, faturamento e contabilidade de todas as pessoas jurídicas do grupo, inclusive com detalhamento do modo em que deveriam agir conjuntamente na realização dos fatos geradores lançados nos autos de infração em litígio. Veja o trecho do Relatório de Solidariedade onde foi transcrito parte do Anexo 25 ao Relatório de Solidariedade, documento este que apesar de não estar assinado e datado, retrata bem a forma de atuação conjunta das empresas e foi apreendido pela "Operação Yellow":

"1 - Empresas Comerciais " "Para evitarmos transferências de valores sem documentação legal e sem o uso do mútuo feneratício nas empresas comerciais (que não é legalmente aceito), apresentamos:

Como a ocorrência das transferências são diárias, há também que se ter um controle diário de todas as operações envolvidas para fazer o fechamento mensal " "Todas as transferências a débito e a crédito entre as empresas comerciais, ocorridas no dia, devem ser informadas no dia seguinte logo no primeiro horário para que se emita as NFs ... de venda e compra entre as empresas Com isso teremos amarrado o movimento financeiro com respaldo legal. Ter uma única pessoa que centraliza todas as operações entre o financeiro, faturamento e a contabilidade.

Omega - Criar local de depósito para a movimentação dos produtos, que igualmente ao financeiro irá zerar os saldos de uma empresa e outra assim como o saldo do local estocado mesmo que esse local venha a começar o mês com saldo negativo. Observar o tipo de produto a ser destacado nas NFs de compra e venda entre as empresas.

As Sinas também deveram (sic) emitir NFs de remessa entre os depósitos criados para dar mais coerência as transações.

Um dia antes de encerrar o mês, a pessoa responsável deverá verificar o saldo financeiro do estoque e das NFs emitidas, assim toda a operação começa e encerra dentro do mês, não deixando saldos para serem detectados no balancete.

Frete - Deverá ser colocado o frete FOB nas NFs ou Próprio, visto que a movimentação será apenas interna entre os Depósitos da Sina, caso ocorra movimentação entre as Sinas com localidades diferentes deverá acompanhar a mesma linha de raciocínio ". (sublinhamos)

[...] 2 - SINAS Devido às Sinas só fazerem a industrialização dos produtos, não há como ter compra e venda, então precisaremos adotar o contrato de mútuo feneratício ou outro tipo de contrato, mesmo não sendo legalmente aceito pela

legislação, mas discutível na justiça, pelo menos a contabilidade terá um documento para apresentar em uma possível fiscalização.

3 - Irmãzinhas Quais as empresas que realmente são focadas nesse ramo de irmãzinhas mas que poderiam talvez passar para Comercial, pois ainda emitem NFs (ORTED/PETRY ...), assim utilizamos a mesma linha de trabalho. (...)

Se criarmos novas irmãzinhas e todas passassem a emitir NFs uma para as outras, e sempre com um valor agregado para que ela saldar suas dívidas??

Primeiro deveremos saber de quanto será o desembolso de cada irmãzinha, com as diversas despesas que temos dentro do grupo.

Vamos supor que:

1- Temos um produto e ele será comercializado entre as empresas apenas para se obter lucro na venda e compra, na primeira venda esse produto deverá ter a metade do preço de venda que está no Omega, para que isso não encareça as transações futuras.

2- MULTIOLEOS vende R\$ 100 mil para ORTED

3- ORTED vende esse mesmo produto por R\$ 150 para ZUZA 4- ZUZA vende esse mesmo produto por R\$ 200 mil para DOV 5- DOV vende esse mesmo produto por R\$ 200 mil para a MULTIOLEOS Nessa transação a ORTED e a ZUZA ficaram com R\$ 50 mil cada uma, a DOV ficou zerada e realmente que deveria ter dado o valor foi a MULTIOLEOS que simplesmente vai levar essa diferença para o Custo com a defasagem da venda e compra do produto" (sublinhamos)

Assim, são improcedentes as alegações das coobrigadas, de que a fiscalização não demonstrou o nexo causal entre o ato das coobrigadas e o resultado percebido pela pessoa jurídica fiscalizada.

Especificamente no recurso da coobrigada FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda, a recorrente afirma que apesar do esforço da fiscalização em demonstrar que a FAS escondeu, blindou o patrimônio do grupo, fomentando toda operação nada foi provado. Aduz que o capital da FAS é proveniente da sócia fundadora Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih e empréstimos junto a instituições financeiras, pagos pela própria empresa, através de doações de seu pai por antecipação da legítima. Ao contrário do afirmado pela recorrente, nos Anexos 38 a 41 do Relatório de Solidariedade, foram juntados documentos comprobatórios da utilização do patrimônio da FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda, pelas demais empresas do grupo FN, com o escopo de fomentar a geração de receitas.

Relativamente à origem de seu capital social, não foram apresentados quaisquer documentos comprobatórios das alegações, motivo pelo qual não podem ser acolhidas.

Diante de todo o exposto, e considerando que restou demonstrado a existência de um grupo econômico de fato, integrado por diversas empresas formalmente

independentes, porém com estrutura e objetivos comuns, administração única e confusão patrimonial, voto por manter a atribuição de responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN, para as coobrigadas FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda., FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP; Faróleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda., Multióleos Óleos e Farelos Ltda, Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda., Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda e DOV Óleos Vegetais Ltda.

45. Deste modo, entendo que está evidentemente configurada a existência de interesse comum (art. 124, I, do CTN) em função da existência de grupo econômico de fato estruturado a partir de efetiva confusão patrimonial.

46. Na mesma decisão esta Turma Ordinária apreciou a situação dos Recorrentes pessoas físicas que foram qualificados como reais administradores do Grupo FN, da seguinte forma:

A seguir, um resumo da vinculação dos coobrigados e a transcrição de alguns dos trechos dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, os quais foram devidamente acompanhados de documentação comprobatória, hábeis a evidenciar a prática de atos de gestão/administração pelos reais administradores:

Andréa Ferreira Abdul Massih - Real administradora do grupo, que exercia a gestão/administração diretamente, ou por meio das pessoas jurídicas FN Assessoria Empresarial Ltda, da qual apresentava-se em mensagens eletrônicas como membro da diretoria, e FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda, da qual participava do quadro societário e integrava a GFIP da FAS como contribuinte individual - diretor não empregado sem FGTS.

"a) entre os dias 15 e 19 de julho de 2010, foram trocadas algumas mensagens entre administradores e colaboradores do Grupo FN, referentes a problemas elétricos nos prédios ocupados por pessoas jurídicas do Grupo, que estariam colocando em risco o patrimônio e os funcionários. Foram citadas a DOV, a FAMA, a DMR e uma pessoa jurídica estabelecida na Rua Rafael de Barras. Em meio às mensagens observa-se ordem direta da senhora Andréa, revelando nítido ato de gestão frente ao Grupo (Doc. 01. Destacamos):

...

b) mensagem datada de 18/03/2011, relata reunião presidida pela real administradora, senhora Andréa, visando passar orientações gerais para contratação de funcionários da área de finanças do Grupo, com a presença dos "Líderes das Áreas Financeiras" de demais pessoas jurídicas do Grupo, especialmente: Faroleo, Multióleos, Sina Comércio, Dov, DMR, Fama... revelando poder de comando da senhora Andréa, sobre pessoas que representavam a FN perante terceiros (Paulo, Panara e Nabil) - Doc. 02 (Destacamos):

c) mensagem datada de 20/12/2012, produzida pela real administradora, senhora Andréa, com cópia para o senhor Simon (seu irmão - também identificado como real administrador do Grupo FN), que visava implementar rotinas de trabalho entre o comercial e o financeiro das fábricas do Grupo, também revela poder de comando destes reais administradores, sobre pessoas que representavam a FN perante terceiros (Paulo, Panaro e Nabil) - Doc. 03 (Destacamos):

...

d) mensagem datada de 15/02/2012, revela que a senhora Andréa assinava, ou seja, tinha o poder de autorizar, pessoalmente, as despesas das várias pessoas jurídicas do Grupo FN - Doc. 04 (Destacamos):

...

e) mensagem datada de 29/03/2011, revela que a senhora Andréa, através da FN, exercia, de fato, relevante controle das demais pessoas jurídicas do Grupo (Doc. 05 - Destacamos):

...

A mensagem, datada de janeiro de 2012, revela que a senhora Andrea supervisionava a remessa de dinheiro para demais pessoas jurídicas do Grupo (no caso para a WAS), na medida em que recebia, por cópia, as mensagens de citadas operações (Doc.12 - Destacamos):

De: Panaro [mailto:panaro@fnassessoria.com.br] Enviada em: 31 de janeiro de 2012 08:18 Para: nabil@fnassessoria.com.br Cc: 'Andréa Massih Hotmail' Assunto: serviços Joseph Prioridade: Alta Nabil bom dia favor enviar R\$ 5.000,00 para W.A.S - Santander, referente a serviços Joseph (já estou lançando na ficha o seu e o meu). At."

Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih - Real administradora do grupo, que exercia a gestão/administração diretamente, ou por meio das pessoas jurídicas FN Assessoria Empresarial Ltda, da qual apresentava-se em mensagens eletrônicas como colaboradora, e FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda, da qual participou do quadro societário até setembro/2012, identificando-se em mensagens eletrônicas como membro da diretoria e integrava a GFIP da FAS como contribuinte individual - diretor não empregado sem FGTS.

"a) entre os dias 15 e 19 de julho de 2010, foram trocadas algumas mensagens entre administradores e colaboradores do Grupo FN, referentes a problemas elétricos nos prédios ocupados por pessoas jurídicas do Grupo, que estariam colocando em risco o patrimônio e os funcionários. Foram citadas a DOV, a FAMA, a DMR e a pessoa jurídica estabelecida na Rua Rafael de Barras (nesta rua foi detectado o endereço da pessoa jurídica MODENA) - (Doc. 05 -Destacamos):

...

Em meio às citadas mensagens, a senhora Maria de Fátima afirma que o patrimônio e os funcionários que estariam correndo risco eram dela. Tal afirmação foi produzida em mensagem transmitida às 22:55 horas de um domingo, o que denota total comprometimento na administração do Grupo (Doc. 05 - Destacamos):

b) em mensagens produzidas em 05/08/2010, a senhora Maria de Fátima exige o telefone particular dos colaboradores do Grupo FN, o que traduz forte comando frente ao Grupo (Doc. 06 -Destacamos):

...

c)A mensagem datada de 23/09/2010 (às 19:26 horas) demonstra que a senhora Maria de Fátima, na administração do Grupo, conhecia plenamente as rotinas dos diversos setores (Doc. 07- Destacamos):

...

d) Na mensagem datada de 18/04/2011 a senhora Maria de Fátima dá ampla publicidade do período que estará de férias, a inúmeros colaboradores do Grupo FN. Tal comunicação demonstra sua importância na condução da administração do Grupo, revelando que sua ausência é do interesse de todos (Doc. 08 - Destacamos):

...

e) mensagem datada de 13/01/2012 (às 19:35 hs): a senhora Maria de Fátima chama a atenção do "procurador", senhor Miranda, ameaçando demitir empregado subordinado deste, revelando seu pleno poder de comando sobre pessoa que representava a FN perante terceiros (Miranda), bem como demonstra que cabia a ela o poder de decidir sobre demissões (Doc. 09 -Destacamos):"

Nemr Abdul Massih - Real administrador do grupo, que exercia a gestão/administração diretamente, ou por meio das pessoas jurídicas FN Assessoria Empresarial Ltda, da qual participava do quadro societário, e FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda, formalmente constituída em nome de sua esposa e filhos. Em diversos trechos das interceptações telefônicas transcritas no Relatório de Solidariedade, o coobrigado é tratado como "dono" das pessoas jurídicas componentes do grupo:

"Agora do lado da FN, como se fosse uma assessoria, nós temos uma empreendimentos imobiliários, que é dona de todos os imóveis, que é a FAS Empreendimentos e Incorporação Lt, que compra todos os imóveis, e que não tem nenhuma embaixo dela. Que o dono da FAS é NEMR, que também é dono das SINAS e da FAMA em 100%.". (...)

...

"(...) Abaixo (da FN), você tem todas as prestadoras de serviços que cada uma funciona em cada fábrica...Nós temos a SINA MATRIZ,... SINA

Alimentos. Ela era a SINA de Bauru, que era prestadora. Essa SINA Alimentos está com a matriz em Bauru, presta serviços para a fábrica de Bauru. Depois você tem Sina filial Orlândia, Sina filial Santo Anastácio e Sina filial Pirapozinho. Antes tinha uma Sina para Santo Anastácio, uma Sina para Orlândia e uma Sina Pirapozinho. Nós transformamos tudo numa única Sina Alimentos Matriz em BAURU, depois todas as filiais, uma em Orlândia, uma em Santo Anastácio e uma em Pirapozinho, essas são as prestadoras de serviço dos quais o Sr. NEMR é o acionista principal. Diz que abaixo tem todas(...)".

Ademais, no Termo de Sujeição Passiva Solidária relativo a Nemr Abdul Massih é possível identificar diversas trocas de mensagens em que os colaboradores da FN Assessoria Empresarial Ltda agendaram reuniões entre ele e as instituições financeiras, bem assim, diversos documentos comprobatórios de empréstimos bancários tomados por empresas do grupo FN, dentre elas a fiscalizada, em que Nemr Abdul Massih presta garantias pessoais para liberação do crédito.

Simon Nemer Ferreira Abdul Massih - Real administrador do grupo, que exercia a gestão/administração diretamente, ou por meio das pessoas jurídicas FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda, Sina Indústria de Alimentos Ltda e Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda, das quais participava formalmente e integrava as GFIP dessas empresas.

"12 - Simon Nemer Ferreira Abdul Massih atuava diretamente frente aos negócios do Grupo, como sócio da FAS, ou se apresentando, pessoalmente, como interveniente garantidor ou avalista de empréstimos tomados pelo Grupo, os quais fomentavam a geração da renda, da receita e do lucro (fatos geradores dos tributos lançados) de todas as pessoas jurídicas componentes do mesmo.

Para demonstrar o afirmado foram juntados os seguintes documentos:

a) cópia do registro 14, na matrícula do imóvel número 24.080 (R.14/24.080)

e da averbação 17, na matrícula do imóvel número 48.906 (Av.17/48.906), ambos registrados no Primeiro Ofício de Registro de Imóveis e anexos de Bauru (Doc. 03 e Doc. 04):

...

b) cópia de Cédula de Crédito Bancário - Empréstimo - Capital de Giro, tomado pela FAS, em que a senhor Simon aparece como avalista, garantindo - PESSOALMENTE - crédito de 6 milhões de Reais, para financiar as atividades do Grupo FN (Doc. 05 - Destacamos).

Tal crédito foi tomado em 2010, para pagamento em 2014, portanto foi utilizado na geração da renda, da receita e do lucro das pessoas jurídicas do Grupo, durante os períodos auditados (2010, 2011 e 2012).

...

c) Mensagem, datada de dezembro de 2011, revela o senhor Simon recebendo informações gerenciais de várias operações comerciais do Grupo, para conhecimento e aprovação (Doc. 09 - Destacamos):"

Por fim, consta do Termo que os reais administradores, em associação com os sócios formais e procuradores, cometeram, em tese, diversas infrações a leis, dentre elas: Lei nº 5.172/66 (artigos 3º e 150); Lei nº 4.502/1964 (artigos 71 e 72); Lei nº 8.137/90 (artigos 1º e 2º); Decreto-lei nº 2.848/1940 (artigos 288 e 299); Lei nº 12.683/2012 c.c. 9.613/1998 e Lei nº 10.406/2002 (artigo 1102 e ss.).

De fato, sete empresas do grupo FN, dentre elas a fiscalizada foram dissolvidas irregularmente, conforme faz prova o Ato Declaratório executivo nº 161, de 18/07/2014, que declarou a contribuinte inapta. Ao assim proceder, os reais administradores cometeram infração aos art. 1.102 e seguintes do Código Civil, que disciplinam a dissolução das sociedades.

Diante do exposto, restou comprovado que os reais administradores Andréa Ferreira Abdul Massih, Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih, Nembr Abdul Massih e Simon Nemer Ferreira Abdul Massih tinham interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, bem assim, cometeram infrações à lei, motivo pelo qual não merece reparos o acórdão recorrido que julgou procedente a atribuição de responsabilidade pessoal, nos termos dos arts. 124, I e 135 III do CTN.

47. Com base nesses fundamentos, entendo que devem ser rejeitados os Recursos Voluntários dos demais sujeitos passivos.

#### IV. Dispositivo

48. Diante do exposto, voto por: (i) conhecer do Recurso Voluntário de JOÃO SHOITI KAKU, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar-lhe provimento para cancelar a responsabilidade tributária que lhe foi imputada; (ii) conhecer dos Recursos Voluntários interpostos por JOSEPH TANUS MANSOUR, ANDRÉA FERREIRA ABDUL MASSIH, MARIA DE FÁTIMA B. F. ABDUL MASSIH, NEMR ABDUL MASSIH, SIMON NEMER FERREIRA ABDUL MASSIH, DOV ÓLEOS VEGETAIS LTDA., FAROLEO COM. PROD ALIMENTÍCIOS LTDA., FAS- EMPREENDIMENTOS E INCORP. LTDA., FN ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA. EPP, MULTIOLEOS ÓLEOS E FARELO LTDA., SINA INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA., SINA INDÚSTRIA DE ÓLEOS VEGETAIS LTDA., SINA COM. EXP. PROD. ALIMENTÍCIOS LTDA., rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar-lhes provimento.

49. A multa qualificada deve ser reduzida para o patamar de 100% (cem por cento), em razão da retroatividade benigna da Lei nº 14.689/2023.

*Assinado Digitalmente*

**Eduardo Monteiro Cardoso**

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro **Iagaro Jung Martins**, redator designado

Em que pese o voto do i. Conselheiro Relator, a Turma, pelo voto de qualidade, entendeu que o conjunto de fatos imputados ao Responsável João Shoiti Kaku são suficientes para mantê-lo no polo passivo da relação tributária.

Os fatos indicados pela Fiscalização devem ser analisados em conjunto e não como indícios isolados cproserados.

O primeiro deles, é o documento (fls. 7.955) onde o João Shoiti Kaku figura como Diretor Financeiro de fato do Grupo FN, que embora isoladamente não configure qualquer ato ilícito, demonstra que o Responsável era efetivamente o gestor das operações financeiras da atuada.

O segundo fato, que convalida o primeiro, é ter ficado evidenciado nas interceptações telefônicas que João Shoiti Kaku era quem negociava com as instituições financeiras assuntos inerentes ao Grupo FN (que incluía a atuada). Note-se que diferente do alegado pelo Recorrente, a atividade não era de consultor, que atua internamente junto à empresa que o contrata ou prestando aconselhamento a quem exerce a atividade executiva. A atuação do responsável era de representante do Grupo FN, como Diretor Financeiro de fato, isto é, alguém com poderes para firmar acordos em nome da atuada principal.

O terceiro ponto, que convalida o primeiro, isto é, de ter poder de Direção no Grupo FN, é o fato de o Responsável ter supervisionado e determinado a alteração das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas que integram o Grupo informal FN, conforme descoberto via interceptações telefônicas e mensagens obtidas (fls. 7.951/7.952).

Um aspecto importante que foi sopesado pelo i. Relator para afastar a responsabilização é de que não há documento assinado pelo Responsável solidário.

De fato, quando se está diante de um ato ilícito financeiro, a regra é justamente essa, o mentor ou autor não formaliza documentos (ou pactos simulatórios), isto é, não haverá prova direta do ilícito, pois ninguém em sã consciência formaliza documentos em que pactua ou informa os passos que serão dados para obter uma vantagem ilícita. Por essa razão o direito contempla as provas indiciárias, sobretudo para os ilícitos dos denominados colarinhos brancos, desde que tais indícios sejam relevantes e convergentes.

O Ministro Luiz Fux, em voto proferido no Plenário do STF em 17.12.2012, na Ação Penal nº 470, proferiu verdadeira aula magna sobre o tema questão probatória em delitos

econômicos (entre os quais se enquadram as infrações tributárias) ou denominados como crimes de colarinho branco, conceito reconhecido a partir de 1939, nos Estados Unidos, em um discurso do sociólogo Edwin Sutherland na *American Sociological Society*, que em oposição aos crimes de colarinho azul, são aqueles praticados por pessoas ocupantes de cargos ou funções com maior poder econômico ou que detenham alguma posição social diferenciada.

Destaca-se o seguinte excerto no voto do Ministro Luiz Fux<sup>1</sup>:

A definição de Sutherland, que enfatizava mais o sujeito que o delito praticado – sendo, por isso, mais adequada a expressão “criminosos do colarinho branco” –, foi substituída posteriormente por uma concepção voltada para o fato. Assim, o *Bureau of Justice Statistics (BJS)* dos Estados Unidos utiliza o seguinte conceito de *white collar crime*: “crime não violento dirigido ao ganho financeiro, cometido mediante fraude”. Observa-se, portanto, que não há um rol delimitado de delitos que compõem a categoria de “crimes do colarinho branco”, o que, todavia, não impede a repressão e a punição aos autores desse tipo de infrações. Dentre os delitos que podem se amoldar ao conceito, incluem-se os crimes tributários (*tax crimes*), as fraudes bancárias (*bank fraud*), os crimes de corrupção (*public corruption*) e a lavagem de dinheiro (*money laundering*), todos de relevantíssimo interesse para a presente causa (PODGOR, Ellen S. *White Collar Crime in a nutshell*. Minnesota: West Publishing Co., 1993. p. 1-4).

Nesse tipo de infração, a ilicitude (infração) não se constata diretamente, sendo necessária a utilização de complexos meios probatórios. Como referido no aludido voto, tais sutilezas que marcam a identidade dos crimes do “colarinho branco” constituem razões que devem informar a lógica probatória inerente à sua persecução.

Pois bem, a lógica probatória é assaz diversa daquelas infrações passíveis de serem demonstradas com a denominada prova direta, onde a prova tem a função de correspondência entre a verdade real e a verdade formal, trazida para o processo.

Conforme o didático voto do Exmo. Ministro Luiz Fux, esse apego às provas diretas, isto é, aquelas que estabelecem uma correspondência direta entre a verdade real e a verdade formal, estabeleceu-se um equivocado desprestígio à prova indiciária, embora o STF reconheça de forma pacífica que os indícios são meios de provas válidos, podendo levar a uma condenação criminal.

Nessa linha, destaca-se o seguinte excerto do referido voto<sup>2</sup>:

O apego ferrenho a esta concepção gera a compreensão de que uma condenação no processo só pode decorrer da verdade dita “real” e da (pretensa) certeza absoluta do juiz a respeito dos fatos. Com essa tendência, veio também o correlato desprestígio da prova indiciária, a “circumstantial evidence” de que

<sup>1</sup> Site STF: AP 470, voto Ministro Luiz Fux, p. 1.494.

<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=3678648>

<sup>2</sup> Site STF: AP 470, voto Ministro Luiz, p. 1.499.

Fux <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=3678648>

falam os anglo-americanos, embora, como será exposto a seguir, o Supremo Tribunal Federal possua há décadas jurisprudência consolidada no sentido de que os indícios, como meio de provas que são, podem levar a uma condenação criminal.

Contemporaneamente, chegou-se à generalizada aceitação de que a verdade (indevidamente qualificada como “absoluta”, “material” ou “real”) é algo inatingível pela compreensão humana, por isso que, no afã de se obter a solução jurídica concreta, o aplicador do Direito deve guiar-se pelo foco na argumentação, na persuasão, e nas inúmeras interações que o contraditório atual, compreendido como direito de influir eficazmente no resultado final do processo, permite aos litigantes, como se depreende da doutrina de Antonio do Passo Cabral (Il principio del contraddittorio come diritto d'influenza e dovere di dibattito. Rivista di Diritto Processuale, Anno LX, Nº2, aprile-giugno, 2005, passim).

Assim, a prova deve ser, atualmente, concebida em sua função persuasiva, de permitir, através do debate, a argumentação em torno dos elementos probatórios trazidos aos autos, e o incentivo a um debate franco para a formação do convencimento dos sujeitos do processo. O que importa para o juízo é a denominada verdade suficiente constante dos autos; na esteira da velha parêmia *quod non est in actis, non est in mundo*. Resgata-se a importância que sempre tiveram, no contexto das provas produzidas, os indícios, que podem, sim, pela argumentação das partes e do juízo em torno das circunstâncias fáticas comprovadas, apontarem para uma conclusão segura e correta.

Essa função persuasiva da prova é a que mais bem se coaduna com o sistema do livre convencimento motivado ou da persuasão racional, previsto no art. 155 do CPP e no art. 93, IX, da Carta Magna, pelo qual o magistrado avalia livremente os elementos probatórios colhidos na instrução, mas tem a obrigação de fundamentar sua decisão, indicando expressamente suas razões de decidir.

Aliás, o Código de Processo Penal prevê expressamente a prova indiciária, assim a definindo no art. 239: Considera-se indício a circunstância conhecida e provada, que, tendo relação com o fato, autorize, por indução, concluir-se a existência de outra ou outras circunstâncias.

[...]

Assim é que, através de um fato devidamente provado que não constitui elemento do tipo penal, o julgador pode, mediante raciocínio engendrado com supedâneo nas suas experiências empíricas, concluir pela ocorrência de circunstância relevante para a qualificação penal da conduta.

Aliás, a força instrutória dos indícios é bastante para a elucidação de fatos, podendo, inclusive, por si próprios, o que não é apenas o caso dos autos, conduzir à prolação de decreto de índole condenatória. (cf. PEDROSO, Fernando de Almeida. Prova penal: doutrina e jurisprudência. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2005, p. 90-91).

Não restam dúvidas, portanto, que os indícios e presunções simples, analisados à luz do princípio do livre convencimento motivado, quando fortes, seguros, indutivos, isto é, coerentes entre si, e não contrariados por contraindícios ou por prova direta, validam a conclusão do julgador sobre determinado fato, cuja prova direta da infração (v.g.: pacto simulatório) não existe ou não foi carreada ao processo.

A conclusão do julgador sobre a ocorrência da infração pode ser provada por indícios que apontem para a real probabilidade de ocorrência do fato, ou seja, caberá ao julgador confrontar as versões e o contexto probatório trazidos pela autoridade fiscal e pelo sujeito passivo, verificando se são verossímeis, de tal forma que se reduza ao mínimo possível eventual dúvida sobre ocorrência ou não da infração. Trata-se, portanto, de compreender e valorar o grau de persuasão das provas indiciárias.

Sobre a questão persuasiva das provas indiciárias e sua utilização para demonstrar a ocorrência de crimes ou infrações administrativas praticadas por indivíduos que atuam de forma acordada entre si, visto ser incomum que os agentes celebrem um contrato onde sejam explicitadas as respectivas condutas ilícitas.

Sobre esse ponto específico, destaca-se o seguinte trecho do magistral voto do Ministro Luiz Fux<sup>3</sup>:

Ora, se a prova deve ser compreendida em sua função persuasiva, é na argumentação do processo que se deve buscar o convencimento necessário aos magistrados para o teste probatório às alegações das partes. E um conjunto probatório seguro, cuja elaboração, decorrente do debate processual, seja apta a reconstruir os fatos da vida e apontar para a ocorrência dos fatos alegados pelo Ministério Público, é o suficiente para extirpar qualquer “dúvida razoável” que as alegações de defesa tentavam impingir na convicção do julgador.

Isso é especialmente importante em contextos associativos, no qual os crimes ou infrações administrativas são praticados por muitos indivíduos consorciados, nos quais é incomum que se assinem documentos que contenham os propósitos da associação, e nem sempre se logra filmar ou gravar os acusados no ato de cometimento do crime. Fato notório, e *notoria non egent probatione*, todo contexto de associação pressupõe ajustes e acordos que são realizados a portas fechadas.

Neste sentido, por exemplo, a doutrina norte-americana estabeleceu a tese do “paralelismo consciente” para a prática de cartel. Isso porque normalmente não se assina um “contrato de cartel”, basta que se provem circunstâncias indiciárias, como a presença simultânea dos acusados em um local e a subida simultânea de preços, v. g., para que se chegue à conclusão de que a conduta era ilícita, até porque, num ambiente econômico hígido, a subida de preços, do ponto de vista de apenas um agente econômico, seria uma conduta irracional economicamente.

<sup>3</sup> Site STF: AP 470, voto Ministro Luiz Fux, p. 1.505  
<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=3678648>

Portanto, a conclusão pela ilicitude e pela condenação decorre de um conjunto de indícios que apontem que a subida de preços foi fruto de uma conduta concertada.

No mesmo diapasão é a prova dos crimes e infrações no mercado de capitais. São as circunstâncias concretas, mesmo indiciárias, que permitirão a conclusão pela condenação. Na investigação de *insider trading* (uso de informação privilegiada e secreta antes da divulgação ao mercado de fato relevante): a baixa liquidez das ações; a frequência com que são negociadas; ser o acusado um neófito em operações de bolsa; as ligações de parentesco e amizade existentes entre os acusados e aqueles que tinham contato com a informação privilegiada; todas estas e outras são indícios que, em conjunto, permitem conclusão segura a respeito da ilicitude da operação.

Diante disso, não se verifica qualquer tipo de vício quando a infração tributária ou relação de solidariedade é comprovada via utilização de indícios que sejam relevantes, seguros e coerentes entre si para, mediante o raciocínio lógico de causa e efeito, inferir pela ocorrência de fato que não é possível de ser provado pela denominada prova direta.

Situação idêntica envolvendo o Responsável Solidário João Shoiti Kaku foi analisado pela 3ª Turma da CSRF, de relatoria do i. Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que agora integra este colegiado, que foi materializado com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011, 2012

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. REAL ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI. INTERESSE COMUM. PROVA. CABIMENTO

O interesse econômico comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, bem assim, a prática de infrações à lei tributária/penal, ensejam a atribuição de responsabilidade solidária aos reais administradores da pessoa jurídica, nos termos dos arts. 124, I e 135, III, ambos do CTN, uma vez que, demonstrado mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que o responsabilizado não apenas ostentavam a condição de administradores de fato da empresa (preposto), mas detinha conhecimento e sabia o que ocorria, portanto tinha consciência do valor da receita e tirou proveito dos lucros auferidos.

(Acórdão nº 9303-011.474, relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos, sessão em 15.06.2021)

Destacam-se os fundamentos daquele julgado, que por terem perfeita identificação fática, passam a integrar este voto:

#### Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação à seguinte matéria: à atribuição de

responsabilidade tributária através da interpretação dos artigos 124, I e 135, III, ambos do CTN, cujas redações transcrevo abaixo:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

(...).

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Inicialmente, passo a expor meu entendimento sobre a interpretação da expressão “interesse comum” de que trata o **artigo 124, inciso I do CTN**. Neste sentido, compartilho do entendimento exposto no Parecer Normativo COSIT nº 4, de 10/12/2018, que abaixo, parcialmente, transcrevo:

“PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 04, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2018. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ART. 124, I, CTN. INTERESSE COMUM. ATO VINCULADO AO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. EVASÃO E SIMULAÇÃO FISCAL. ATOS QUE CONFIGURAM CRIMES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. NÃO OPOSIÇÃO AO FISCO DE PERSONALIDADE JURÍDICA APENAS FORMAL. POSSIBILIDADE.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexos causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

**São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária:** (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única (“**grupo econômico irregular**”); (ii) evasão e simulação e demais atos deles

decorrentes; (iii) **abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador** (planejamento tributário abusivo).

O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados. Contudo, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica.

Os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes.

Atrai a responsabilidade solidária a configuração do planejamento tributário abusivo na medida em que os atos jurídicos complexos não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real, mediante abuso da personalidade jurídica.

Restando comprovado o interesse comum em determinado fato jurídico tributário, incluído o ilícito, a não oposição ao Fisco da personalidade jurídica existente apenas formalmente pode se dar nas modalidades direta, inversa e expansiva.

Dispositivos Legais: art. 145, §1º, da CF; arts. 110, 121, 123 e 124, I, do CTN; arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976; arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995; arts. 167 e 421 do Código Civil.

(...).

Fundamentos

Notas Introdutórias

[...]

8. A relação material da obrigação tributária é distinta da relação de responsabilização tributária a terceiro: a primeira decorre da incidência da regra-matriz de incidência tributária ao fato lícito e a segunda decorre da incidência da regra-matriz de responsabilidade tributária a um fato, muitas vezes ilícito (não obstante na substituição tributária a responsabilização já ocorrer automaticamente com o fato jurídico tributário).

(...).

### Sobre o Interesse Comum

11. A terminologia "interesse comum" é juridicamente indeterminada. A sua delimitação é o principal desafio deste Parecer Normativo. Ao analisá-la, normalmente a doutrina e a jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.

11.1. O interesse econômico aparentemente seria no sentido de que bastaria um proveito econômico para ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN.

11.2. O interesse jurídico, por sua vez, se daria pelo vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador. Para tanto, as pessoas deveriam estar do mesmo lado da relação jurídica, não podendo estar em lados contrapostos (como comprador e vendedor, por exemplo).

11.3. Ambas as construções doutrinárias são falhas e não devem ser aplicadas no âmbito da RFB, pois tenta-se interpretar um conceito indeterminado com outro conceito indeterminado.

12. Como norma geral à responsabilidade tributária, o responsável deve ter vínculo com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou.

(...)

12.1. Exemplificando: na responsabilidade por substituição tributária, o vínculo deve ser com o fato tributário, quando é própria, ou com a pessoa, quando atua como agente de retenção, não obstante na maioria dos casos conter ambos os vínculos. Já na responsabilização cujo antecedente é um ato ilícito, o vínculo com a pessoa está sempre presente, como se vê na lista das que podem ser responsabilizadas pelos arts. 134 e 135 do CTN.

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

(...).

19. Destarte, além do cometimento em conjunto do fato jurídico tributário, pode ensejar a responsabilização solidária a prática de atos ilícitos que englobam: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação fiscal e demais atos deles decorrentes, notadamente quando se configuram crimes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo)".

Assim, a solidariedade prevista no artigo 124, I, do CTN, é uma hipótese de responsabilidade por transferência, não restrita apenas aos atos lícitos por

pessoas que se encontram no mesmo lado da relação jurídica, mas também quando se identifica um interesse comum em atos ilícitos almejando a supressão indevida de tributos. O parecer traz, exemplificativamente, três situações: grupo econômico irregular, cometimento de ilícito tributário doloso vinculado ao fato gerador (crimes contra a ordem tributária, por exemplo) e planejamento tributário abusivo.

No Recurso Especial, o Recorrente alegou que: não possui qualquer vínculo com o fato gerador da obrigação tributária; não houve comprovação de que possuía poder de gerência ou participação na ocorrência do fato gerador; o pleno conhecimento da estrutura empresarial não é motivo suficiente para ensejar a responsabilização solidária do débito fiscal; toda a imputação baseia-se quase que exclusivamente no conteúdo da interceptação telefônica em conversa com a representante do Banco Fibra; que as acusações do Ministério Público são fantasiosas e não possuem aparato probatório; que acórdão do Tribunal de Justiça de São Paulo reconheceu a ilegalidade das provas apreendidas na Operação Yellow; que não é possível a responsabilização tributária de advogados e consultores com base no artigo 124, I do CTN; que não houve prova de que o Recorrente ocupava a posição de diretor financeiro; que nunca fez parte do quadro societário de qualquer empresa pertencente ao grupo econômico; que era apenas um consultor financeiro e não possuía poder de decisão; que acórdãos de diferentes Câmaras do Tribunal de Impostos e Taxas (SEFAZ/SP), excluíram o Recorrente do polo passivo das autuações efetuadas; que o interesse comum do artigo 124, I pressupõe a ocupação do mesmo lado da relação jurídica que consista no fato gerador do tributo; que a relação de confiança entre o recorrente e a família Abdul Massih não é suficiente para que lhe seja imputada a responsabilidade tributária; que o relatório da Operação Yellow não trouxe provas de sua participação ou ingerência nas supostas irregularidades tributárias.

Pois bem. No caso concreto, restou definitivamente julgado nestes autos que, (...) o GRUPO FN, atuava como uma única grande empresa, sob comando único, com objetivos e estruturas comuns e confusão patrimonial, valendo-se de uma estrutura jurídica composta por diversas pessoas jurídicas, formalmente independentes (recorrido, fl. 9.943), já que o único Recurso Especial admitido discute-se apenas a legitimidade passiva do Recorrente (Sr. João Shoití Kaku), mas não os atos ilícitos ocorridos e julgados.

Importante transcrever os seguintes excertos do voto do Acórdão recorrido, os quais identificam os fatos reputados definitivamente julgados e que não são mais objeto de discussão administrativa (fls. 9.943 e 9.949):

“Importante consignar que o fato de não figurarem no quadro societário, é óbvio que em uma sociedade constituída por sócios “laranjas” como demonstrado no Termo de Verificação Fiscal e também declarado pelos sócios “de fachada”, a finalidade é exatamente os sócios apresentados no contrato “de direito”, registrado na Junta Comercial, assinarem todos os documentos e assumirem documentalmente riscos negociais sob o comando dos sócios de fato/ordenadores que se esquivam da exibição de provas materiais das responsabilidades porque assumidas por terceiros (sócios de fachada) sem o affectio societatis, ou seja, sem a materialização da vontade de se constituir uma sociedade.

Conforme relatado a empresa autuada, **Cromais Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda**, não foi constituída em nome dos

verdadeiros proprietários, e sim, em nome de interpostas pessoas (testas de ferro) desprovidas de capacidade econômica ou financeira, a saber, **Iraci da Silva Ferreira** e outra **Cecília Raimundo de Oliveira**, "nitidamente sem a mínima capacidade econômica e conhecimentos suficientes para empreender neste complexo ramo de negócio, no qual trafega elevadas somas monetárias diariamente" e que, a manutenção do controle das atividades foi garantida pelos reais administradores (verdadeiros proprietários, verdadeiros donos do negócio) que organizavam toda a atividade do Grupo, decidiam, empreendiam, idealizavam, coordenavam e se beneficiavam das atividades desenvolvidas sem pertencerem aos quadros societários das pessoas jurídicas.

[...]

#### **Multa Qualificada**

Conforme relatado, nos autos de infração fora aplicada a multa por infração qualificada de 150% sob o fundamento de que restou comprovado o evidente intuito de sonegação. Além das informações sobre a conduta do contribuinte, notadamente, pela entrega de declaração de conteúdo falso à RFB, reiterada e substancial omissão de receitas, omissão de entrega de declarações e o uso de interpostas pessoas nos atos constitutivos, bem como a ocultação de sua escrituração contábil e fiscal, também consta do TVF:

[...]

As multas de ofício aplicadas foram qualificadas, no percentual de 150%, com base no art. 44, inciso I e §1º da Lei nº 9.430, de 1996, porque a Fiscalização entendeu que a conduta do contribuinte, notadamente, pela entrega de declaração de conteúdo falso à RFB, robusta e reiterada omissão de receitas, omissão de entrega de declarações e o uso de interpostas pessoas nos atos constitutivos, bem como a ocultação de sua escrituração contábil e fiscal e livros, caracterizou a sonegação como definido na Lei nº 4.502, de 1964, arts. 71 e necessário à qualificação da multa.

Com efeito, a sonegação se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, ou retardar uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de sonegação seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde, utilizando-se de subterfúgios escamoteia-se ocorrência do fato gerador ou retarda-se o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária."

Os atos ilícitos que geraram o lançamento e a atração da responsabilidade tributária foram resumidamente a robusta e reiteradas práticas de: **(i)** omissão de receitas, **(ii)** omissão de entrega de declarações e **(iii)** o uso de interpostas pessoas nos atos constitutivos, bem como a ocultação de sua escrituração contábil e fiscal e livros, que caracterizaram a sonegação definida no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964", o que entendo atrair a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN, se comprovada o vínculo entre o responsável e tais atos, bem como com o Contribuinte, o que será analisado no tópico seguinte.

E mais. Com relação à aplicação do art. 124, I, do CTN, a condição de comprovação de ato doloso ou culposo ou, ainda, confusão patrimonial, não estão previstas na lei. Assim, entendo que o interesse econômico no resultado do fato gerador (renda) seja a efetiva condição que se verifica dos termos do dispositivo. Penso que outras interpretações sejam meras argumentações para afastar a responsabilidade tributária de pessoas que tiveram proveito econômico com o fato gerador, o que acredito ser contrário ao objetivo da legislação.

A solidariedade é imposta no âmbito da sujeição passiva, sem todavia estar restrita ao Contribuinte, como fica claro com o uso da palavra “pessoas” no dispositivo. Por decorrência, a solidariedade aplica-se aos responsáveis, nos moldes do inciso II, do art. 121 do CTN. O objetivo do dispositivo, visa imputar solidariedade às pessoas que, juntamente com o contribuinte, se beneficiam das situações que constituam fatos geradores de tributos, pois o conceito de múltiplos e concomitantes sujeitos passivos só ocorre quando a solidariedade é imputada a pessoas, como responsáveis pelo crédito tributário. Dentro deste contexto, entendo que existem dois requisitos para imputar solidariedade, nos moldes do inciso I, do art. 124, do CTN:

- (i) a situação sob discussão tem que ser constituída de um ou mais atos ilegais; e
- (ii) a pessoa com interesse comum tem que ter sido beneficiada/espelhada pela situação, mas não, única e exclusivamente, obtendo vantagem financeira.

Em resumo, nos autos foram coligidos uma série de indícios, aliada à constatação de que os imputados como responsáveis, receberam benefícios econômicos, diretos ou indiretos, frutos das práticas que redundaram na sonegação de tributos devidos. Os responsáveis tributários administravam a empresa, agindo ativamente para a ocorrência das situações que constituíam os fatos geradores **(comprovam que o coobrigado era real administrador do grupo e, apesar da inexistência de vínculo formal com as empresas do grupo, aparece como diretor financeiro na planilha de colaboradores do grupo FN e com uma equipe de funcionários a ele vinculados)**, sendo inquestionável portanto seu interesse e o conhecimento da situação retratada nos autos.

Nesse contexto, entendo que somente excluiria a possibilidade de o indicado ser responsabilizado, se ele fosse um mero cotista ou empregado, contudo sem acesso e conhecimento dos dados internos da empresa ou incapaz de compreender a situação fiscal e financeira da empresa CROMAIS (e do Grupo FN), o que não me parece ser o caso aqui tratado.

Assim, no âmbito tributário, a conduta retratada no lançamento não pode ser dissociada da atuação do representante da pessoa jurídica (como os administradores e procuradores/prepostos designados), que detém o conhecimento de todos os fatos na empresa por ele administrada (departamento financeiro - bancos, pagamentos), nem ser confundida como um simples inadimplemento (situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária alvo da presente autuação), revelando a prática do ato ilícito que justifica a atribuição do vínculo de responsabilidade (interesse comum), por força das disposições do art. 124, I do CTN.

Ou seja, a responsabilização pela norma do art. 124, I do CTN, **não pode se limitar às pessoas que tenham ligação direta com o fato gerador**. Há que ser observados **a destinação do resultado**, frutos dos atos irregulares praticados. No presente caso, foram realizados atos com vistas a evitar a imposição tributária

(omissão de receita), seu objetivo principal não foi apenas o de reduzir ou excluir o pagamento de tributos. Tal fato, diretamente ligado ao fato gerador da obrigação, implica na formação de recursos que ficariam em poder da empresa em destinação, ou seja, verter os recursos em seu próprio benefício.

Dessa forma, resta claro que o indicado como solidário detinha poder no que se refere à administração da empresa - por delegação dos sócios de direito, não havendo qualquer distinção quanto às atribuições e responsabilidades de cada um. Restando justificado nos autos, a meu sentir, o 'interesse comum' na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária.

Acerca da natureza da responsabilidade tributária prevista no **artigo 135, inciso III, do CTN**, compartilho do entendimento esposado no Parecer PGFN/CAT nº 55/2009, cujo excerto transcrevo abaixo:

PARECER PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/2009

Responsabilidade tributária. Conceitos e espécies. Administrador. Responsabilidade tributária subjetiva. Ausência de desoneração da pessoa jurídica. Inexistência de insolvabilidade da pessoa jurídica contribuinte. Natureza de responsabilidade solidária decorrente de ato ilícito. Solidariedade do tipo impróprio. Hipótese de declaração da obrigação do responsável e não de constituição. Relação jurídica de garantia. Autonomia da obrigação do administrador-infrator em relação à obrigação (crédito tributário) do contribuinte no que tange à natureza (licitude ou ilicitude do fato jurídico), ao nascimento (momento do surgimento) e à cobrança (exigência simultânea ou não), e subordinação no que tange à existência, validade e eficácia. Não-ocorrência de decadência. Perfazimento da prescrição da obrigação do responsável no mesmo momento da prescrição do crédito tributário do contribuinte. Possibilidade de declaração da responsabilidade do administrador-infrator por autoridade administrativa ou judicial, ou por ato do Procurador da Fazenda. Possibilidade de lavratura de auto de infração para declaração de responsabilidade do administrador. Inexistência de nulidade por ausência de participação do responsável na constituição do crédito tributário da pessoa jurídica contribuinte. Possibilidade de manejo de todos os meios de proteção do crédito tributário em face do administrador-infrator que já teve sua responsabilidade declarada administrativa ou judicialmente.

[...]

IV- A NATUREZA DOS ATOS GERADORES DA RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES

[...]

58. Enfim, restou consolidada a doutrina da responsabilidade tributária subjetiva dos administradores.

59. A respeito da necessidade de presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de "infração de lei" (= ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa). Logo, se a lei e a jurisprudência

não separaram as hipóteses de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa.

60. Podemos enumerar aqui as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça:

- a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;
- b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;
- c) A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade;
- d) O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade;
- e) O ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária pode ser tanto culposo quanto doloso;
- f) A prova da prática de ato ilícito por parte do administrador compete à Fazenda Pública (salvo normas especiais probatórias, como a relativa à CDA).

61. De tudo isso, é importante guardar que o “sócio-gerente”, de acordo com a jurisprudência hoje aceita pelo STJ, torna-se responsável não por ser “sócio”, mas por ter cometido ato ilícito enquanto “gerente”. Em verdade, a condição de sócio é irrelevante. Dois são os elementos verdadeiramente relevantes para sua responsabilização: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição. Por ser administrador e ter cometido infração à lei, pode o terceiro ser responsabilizado; não por ser sócio. Dessarte, podemos afirmar com segurança que, segundo o entendimento firmado no STJ, o administrador é chamado a pagar o crédito tributário da pessoa jurídica administrada em forma de responsabilidade por ato ilícito.

62. A constatação acima feita deve, inclusive, influenciar a percepção da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no que tange à natureza propriamente dita da responsabilidade gerada pela incidência do art. 135, III, do CTN, como veremos a seguir.

Comungo, ainda, do entendimento externado na Nota GT RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA nº 1, de 17/12/2010, abaixo transcrita:

“(…) VII - Art. 135 do CTN

51. A Fiscalização deve incluir no lançamento de ofício todos os responsáveis, nos termos do art. 135 do CTN, de que tiver condições de comprovar o vínculo, pois Parecer PGFN CRJ/CAT nº 55/2009 não refuta esse entendimento, tendo em vista que corresponde a uma orientação adotada pela PGFN no sentido da tese utilizada nos Tribunais.

52. Quanto à natureza dessa responsabilidade, nos termos do Parecer acima citado e da jurisprudência do STJ, não há dúvida tratar-se de responsabilidade solidária.

53. No que diz respeito ao elemento subjetivo, o item 59 do Parecer afirma que a jurisprudência maciça do STJ caminha no sentido de que é o dolo gênero, e não dolo espécie. Logo, envolve dolo ou culpa. Os precedentes que ensejaram a Súmula 435 do STJ afirmam que compete ao sócio-gerente demonstrar que não agiu com dolo, culpa, fraude ou excesso de poderes. Em razão desses argumentos, a Fiscalização pode enquadrar os sujeitos passivos nas hipóteses tratadas pelo artigo ainda que não consiga demonstrar o dolo.

54. Quanto ao fato gerador, este pode ser anterior à infração à lei. A Súmula 435 corrobora este entendimento.

55. Em relação ao excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, é oportuno destacar:

a) Infração ao contrato social ou estatuto – deve ser uma infração a texto expresso do contrato ou estatuto. Ex.: Desenvolver atividade expressamente proibida nos atos constitutivos e alterações.

b) Excesso de poder – não precisa haver vedação. Basta não ter previsão no contrato. Ex. Sócio age como gerente, sem ser (a hipótese do art. 135 abrange inclusive o sócio de fato).

c) Infração à lei – não precisa ser uma lei tributária, porém, deve ter consequências tributárias.

56. Observa-se que, se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art.135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador.

57. Se a pessoa jurídica foi constituída por interpostas pessoas, o lançamento das infrações apuradas deve ser com multa qualificada, pois foram alteradas características do fato gerador (sujeito passivo). Nesse caso, os reais administradores também respondem solidariamente com a pessoa jurídica.

58. Também configura hipótese de que trata o art. 135, a dissolução irregular. A Súmula 435 do STJ pacificou o entendimento no tocante à pessoa jurídica não localizada caracterizar dissolução irregular:

"Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente".

59. Contudo, além dessas hipóteses, é possível caracterizar uma dissolução irregular com informações da Justiça do Trabalho de que a pessoa jurídica não paga os empregados; quando a pessoa jurídica foi declarada inapta; quando há informação no sistema Sintegra (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços) de que a empresa está inativa; enfim, é preciso reunir indícios convergentes de que a pessoa jurídica encerrou suas atividades de forma irregular.

60. Também está caracterizada a dissolução irregular quando a empresa promove a baixa nos órgãos de registro, com débitos apurados

posteriormente (dissolução aparentemente regular). Nesta hipótese, há infração à lei societária, no caso, aos arts. 1.109 e 1.110 do Código Civil, ou seja, para encerrar as atividades, a Lei nº 10.426/2002 determina que devem ser aprovadas as contas e deve haver liquidação do patrimônio.

61. Assim, os sócios que devem ser elencados como solidários na autuação com base em dissolução irregular serão aqueles constantes dos atos constitutivos ao tempo da dissolução. É necessário dar destaque ao fato de que, ao se conceber como responsáveis o aqueles com poderes de gestão ao tempo da dissolução, pode-se dar ensejo a planejamentos tributários. Desta forma, a Fiscalização deve estar atenta para eventuais alterações contratuais anteriores ao encerramento, no sentido de tentar identificar hipóteses de fraudes, ou seja, de pessoas físicas desprovidas de patrimônio estarem sendo incluídas como sócios em um momento prévio à dissolução, para afastar da responsabilidade o patrimônio dos verdadeiros gestores da pessoa jurídica.

62. Desta forma, tanto para a PGFN quanto para a RFB, no caso de dissolução irregular, a orientação deve ser a de só incluir os sócios à época do fato gerador quando constatada a existência de fraude.

63. É que quando se vai promover o lançamento, deve-se fazer a correta identificação do sujeito passivo e, neste caso, se se está caracterizando a infração à lei por ter havido uma dissolução irregular, em tese, não se consegue manter esse lançamento nos órgãos julgadores administrativos sem se justificar os motivos pelos quais os sócios do tempo do fato gerador estão sendo incluídos. E, uma vez excluídos esses sócios da responsabilidade pelo crédito tributário lançado, a PGFN não mais conseguiria redirecionar (salvo fato superveniente).

64. No entanto, se a dissolução irregular é de microempresa ou empresa de pequeno porte, nos termos do art. 9º, § 5º, da Lei Complementar nº 123/2006, a responsabilidade tributária é atribuída aos sócios à época do fato gerador.

65. Salienta-se, ainda, que a dissolução aparentemente regular, por si só, não é suficiente para qualificar a multa, porque esta deve ser consentânea aos fatos geradores, isto é, a multa diz respeito às infrações à legislação tributária que ensejaram o lançamento do crédito. Já a infração à lei que permite incluir os sócios do pólo passivo, nesse caso, corresponde à dissolução da pessoa jurídica sem a liquidação dos débitos.

(...)"

Assim, a pessoa física, na condição de real administrador passa a ser responsável pela sua gestão. Se comprovado que a empresa praticou atos com infração à lei, conseqüentemente estes atos são atribuíveis à responsabilidade de quem a gerencia, sendo evidente que a pessoa jurídica não possui atos de vontade. Nestes termos, fica caracterizada a responsabilidade tributária estabelecida pelo inciso III do artigo 135 do CTN.

Em reforço ao exposto, transcrevo excerto do voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Antônio Carvalho Barbosa no Acórdão nº 1301-004.305:

"Nesse sentido, convém trazer à colação as conclusões do 1º Encontro Nacional de Juízes Federais sobre Processo de Execução Fiscal, promovido

pela AJUFE (extraído de texto do Prof. Leandro Paulsen, Curso Normas Gerais de Direito Tributário, 3º Módulo, Escola Superior de Administração Fazendária, 2013):

Somente os “diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado” podem ser responsabilizados, e não todo e qualquer sócio. Faz-se necessário, pois, que o sócio tenha exercido a direção ou a gerência da sociedade, com poder de gestão. Efetivamente, a responsabilização exige que as pessoas indicadas tenham praticado diretamente, ou tolerado, a prática do ato abusivo e ilegal quando em posição de influir para a sua não ocorrência. Constitui prova para a configuração da responsabilidade o fato de o agente encontrar-se na direção da empresa na data do cumprimento da obrigação, devendo ter poderes de decisão quanto ao recolhimento do tributo. (grifei).

Tal conclusão me parece bastante coerente. Se uma determinada pessoa física era diretora com poderes de gestão de uma pessoa jurídica na época da prática dos ilícitos, o que mais precisa ser provado para atribuição da responsabilidade nos termos do art. 135, inciso III? Como entidade abstrata, a pessoa jurídica não pratica esses atos. Alguém com poderes de representação atua em seu nome. É mais do que evidente. Não se trata de uma mera presunção.”

Destarte, a verificação da subsunção dos fatos aos incisos III do artigo 135, no presente caso, envolve, pois, a apreciação das provas juntadas aos autos no sentido de aferir se o acusado era diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica.

As condutas imputadas ao acusado foram delineadas no Termo de Verificação Fiscal e no Termo de Sujeição Passiva, nos seguintes termos:

“1 - No exercício das funções de Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, em cumprimento ao determinado no Mandado de Procedimento Fiscal acima, realizamos auditoria fiscal tributária no sujeito passivo Cromais Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda (CROMAIS).

2 - Durante os trabalhos de auditoria, evidenciou-se que o sujeito passivo (CROMAIS) integrava um grupo econômico de fato - Grupo FN, constituído por várias pessoas jurídicas formalmente independentes;

3 – Evidenciou-se, também, que o Grupo agia sob comando único, com objetivos e estruturas comuns e com intercomunicação patrimonial, sendo que, as pessoas jurídicas, embora formalmente independentes, realizavam, de forma complementar, as situações configuradoras dos fatos geradores dos tributos lançados: a) aquisição de renda (IR); b) auferimento de lucros (CSLL); e c) auferimento de receita (Cofins e PIS (...).

6 - Paralelamente, os trabalhos evidenciaram, ainda, que a atuação do Grupo, quando do surgimento de tais obrigações tributárias, era orquestrada por pessoas que ostentavam três qualidades de vínculos:

a) Reais administradores: eram os verdadeiros donos do negócio. Pessoas físicas que, utilizando-se de interpostas pessoas (“testas-de-ferro”, offshore e/ou procuradores) administravam todo o conjunto empresarial de forma oculta. Eles organizavam toda a atividade do Grupo, decidiam, empreendiam, idealizavam, coordenavam e se beneficiavam das atividades

desenvolvidas, enfim, todos praticavam atos de gestão. Estes administradores, no entanto, na maioria dos casos, não pertenciam aos quadros societários das pessoas jurídicas do Grupo.

b) Sócios formais: pessoas cujos nomes compunham os quadros societários das pessoas jurídicas do Grupo, sendo:

b.1) ora, pessoas físicas, sem estofo patrimonial, conhecidas por testas-de-ferro; pessoas sem conhecimento e capacidade econômica para empreender, que cediam seus nomes para manterem ocultos os reais administradores, aparecendo no contrato social como sócios ou sócios-administradores.

b.2) ora, pessoas jurídicas constituídas fora do Brasil - offshore, adquiridas pelos reais administradores e desprovidas de finalidade societária de fato.

c) Procuradores: pessoas físicas que recebiam procurações para agirem, ostensivamente, em nome de algumas pessoas jurídicas do Grupo, mantendo ocultos os reais administradores;

(...).

#### PRINCIPAIS INFRAÇÕES A LEIS

9 - No Relatório de Solidariedade Tributária das Pessoas Jurídicas integrantes do Grupo FN, ficou demonstrado que os reais administradores, em associação com os sócios formais e procuradores, cometeram, em tese, diversas infrações a leis:

a) 5.172/66 - Código Tributário Nacional (artigos 3º e 150);

b) 4.502/1964 (artigos 71 e 72);

c) 8.137/90 (artigos 1º e 2º);

d) Decreto-lei 2.848/1940 - Código Penal (artigos 288 e 299);

e) 12.683/2012 c.c. 9.613/1998

f) 10.406/2002 – Código Civil (artigo 1102 e ss.);

(...).

10 – O Sr. **João Shoiti Kaku** foi identificado como um dos **reais administradores** do Grupo FN, aparecendo como Diretor Financeiro do mesmo, com aparente estrutura de funcionários a ele vinculados, junto à FN Assessoria Empresarial (p.j. que, basicamente, administrava o Grupo) conforme revela documentos apreendidos durante a “Operação Yellow”, especialmente a planilha anexa (Doc. 01 - Destacamos).

É necessário salientar que não foi detectado elo formal entre o senhor Kaku e qualquer pessoa jurídica do Grupo, durante os períodos auditados (2010 a 2012), sendo sua atuação comprovada por meio de situações fáticas, que evidenciam sua posição de administrador.

11 - **João Shoiti Kaku** pela posição que tinha dentro do Grupo FN, conhecia com profundidade a forma de organização do Grupo, o que fica explicitado na **degravação de interceptação telefônica**, (Doc. 02 - Destacamos), na qual o senhor Kaku, falando pelo Grupo, conversa com uma representante do Banco Fibra.

**Linha Interceptada...: 55 (11) 99839643**

Interlocutores.....: KAKU x Marcela (Banco Fibra)

Linha interlocutor...: 551997968547

Cidade.....: S. Paulo/SP

Ativação..:

Data.....: 14/05/2012 Hora.....: 11:34:29

“Com Marcela do Banco Fibra. Marcela quer saber sobre o organograma, quer o atualizado do Grupo. KAKU fala sobre a estrutura de gestão da Companhia. KAKU diz que:”

Em meio à conversa, o real administrador, senhor Kaku, informa que a holding (FN) está no topo e, ao lado dela, a PJ patrimonial (FAS), que é a dona de todos os imóveis ... “que compra todos os imóveis e que não tem nenhuma embaixo dela”, e ainda esclareceu que, como todo o imobilizado está em nome da FAS, que “é a parte real”, não será encontrado a depreciação (custo) junto a outras pessoas jurídicas:

“(...) em cima de tudo funciona a holding que é a FN, que futuramente vai mudar para SINA: a SINA vai passar a ser a holding.

Kaku continua:

“(...) “Agora do lado da FN, como se fosse uma assessoria, nós temos uma empreendimentos imobiliários, que é dona de todos os imóveis, que é a FAS Empreendimentos e Incorporação Lt, que compra todos os imóveis, e que não tem nenhuma embaixo dela. Que o dono da FAS é NEMR, que também é dono das SINAS e da FAMA em 100%.”

(...)

“Perguntado se houve novas aquisições, uma vez que tiveram investimentos de R\$ 190 milhões, KAKU responde que R\$ 190 milhões é o endividamento total do Grupo e confirma que todo o imobilizado está em nome da FAS.”

(...)

“Perguntado sobre a depreciação, KAKU informou que não vai encontrar, que fica tudo na FAS, que é a parte real.

(...)

“Abaixo da FN, salienta o real administrador, senhor Kaku, estão as PJs industriais, que, embora sendo as principais geradoras de riqueza do Grupo, são tratadas como prestadoras de serviços:

(...)

“Abaixo (da FN), você tem todas as prestadoras de serviços que cada uma funciona em cada fábrica...Nós temos a SINA MATRIZ,... SINA Alimentos. Ela era a SINA de Bauru, que era prestadora. Essa SINA Alimentos está com a matriz em Bauru, presta serviços para a fábrica de Bauru. Depois você tem Sina filial Orândia, Sina filial Santo Anastácio e Sina filial Pirapozinho. Antes tinha uma Sina para Santo Anastácio, uma Sina para Orândia e uma Sina Pirapozinho. Nós transformamos tudo numa única Sina Alimentos Matriz em BAURU, depois todas as filiais, uma em Orândia, uma

em Santo Anastácio e uma em Pirapozinho, essas são as prestadoras de serviço dos quais o Sr. NEMR é o acionista principal.

Diz que abaixo tem todas(...)"

"Depois tem a FAMA Ovos, que está na fábrica de ovos de Diadema, que futuramente se tornará SINA Diadema. Que estas são as prestadoras de serviços, onde todos os funcionários estão registrados(...)"

Embaixo das PJs industriais, continua o real administrador, senhor Kaku, estão as PJs comerciais, citando algumas delas:

"(...)Diz que embaixo de cada prestadora de serviços estão as comerciais: embaixo da SINA-Bauru está a MULTIÓLEOS, que tem linhas de créditos com vocês; embaixo da SINA-Alimentos filial Orândia está a DOV; abaixo da SINA-Sto Anastácio tem a FARÓLEO; que agora estão botando no ar a SINA-Alimentos Pirapozinho, que por enquanto embaixo dela terá a MULTIÓLEOS e FARÓLEO, elas que vão pegar óleo, mandar para lá e beneficiar e voltar como mercadoria para elas;"

"depois tem a DOVOS e a DMR que estão embaixo da FAMA Ovos, explorando lá como irmãs."

"Depois tem todas essas comerciais, das quais KAKU não quer falar por telefone, mas diz que a Sandra e o Bicudo sabem, existem offshores, SAFIs que são donas delas, que o acionista o pessoal daí sabe quem é. Que todas as empresas são controladas em 100% ou 99%(...)"

Por fim, o senhor Kaku também informa a existência de uma gestão única do Grupo: "Perguntado sobre como é gerenciado o caixa robusto que aparece no balanço consolidado, KAKU diz que os caixas não se misturam, cada unidade, Multióleos, Faróleo sobrevive com caixa próprio, cada uma gerencia o seu caixa, que não há nada vinculado a operações, KAKU explica que existe uma gestão única, mas que é estimulada a concorrência entre as empresas." (...)

Mensagem do Banco HSBC, agendando um café-da-manhã com o senhor Nemr e senhor Kaku ("KAKO"), junto à diretoria do banco; verifica-se que o agendamento foi feito pela pessoa jurídica FN, através de um colaborador (Doc. 03. Destacamos):

De: Alessandra C ROQUE [mailto:alessandra.c.roque@hsbc.com.br]

Enviada em: sexta-feira, 8 de junho de 2012 16:11

**Para: baratelli@fnassessoria.com.br**

Assunto: Convite: Café da manhã - 21/06 às 8:30 horas

Oi Walter, tudo bem?

Estamos organizando um café da manhã no dia 21/06 na matriz do Banco na Faria Lima e gostaria que por gentileza vc repassasse o convite abaixo para o Sr Nemr e Sr Kako, a pedido de nossa diretoria.

Peço que confirme por gentileza a participação deles.

Bjs e bom final de semana

Alessandra Roque

Gerente de Relacionamento | HSBC Bank Brasil S.A. HSBC Corporate

(...) Prezado Sr Nemr / **Sr Kako**,

Estamos organizando um Café da Manhã com um número restrito de empresários, que foram escolhidos para participarem desse modelo de discussão.

Nosso objetivo é realizar um "bate papo" com o Sr Adailton Martins - Head de Corporate / Tesouraria sobre " Mercado Atual x Cenário futuro " , " Como e quando atuar em um momento de volatilidade".

Será um prazer em recebe-los e, por se tratar de um evento restrito, solicitamos a confirmação de sua presença.

DATA 21/06/12

Hora inicio 8:30 h \* 10 minutos de tolerância

Hora termino 10:00 h

LOCAL HSBC BANK BRASIL S.A Av Brigadeiro Faria Lima , n 3064 - 1 andar (restaurante) " \* estacionamento no local

Mensagem do Banco Paulista, enviada à pessoa jurídica FN, revela a necessidade de envolver o senhor Kaku (Caco) no caso que estava sendo tratado, demonstrando sua influência junto a pessoas jurídicas do Grupo FN (citado na mensagem como Grupo Nemr - Doc. 04.

Destacamos):

De: Eduardo Ângelo Aricó [mailto:eduardoarico@bancopaulista.com.br]

Enviada em: segunda-feira, 23 de abril de 2012 17:39

**Para: baratelli@fnassessoria.com.br**

Cc: Silvio Ribeiro; Antonio Roberto Desimone Assunto:

ENC: GRUPO NEMR X Bco Paulista.

Prioridade: Alta

Boa tarde Walther,

Acredito que seja melhor envolvermos o Caco pois a "FAZ" hoje tem um importante endividamento, muito embora seja claro que a empresa não esta vinculada ao grupo de empresas que apelidados de "Grupo Nemer", ou seja:

Faróleo, Sina, Multioleo e Dov.

Você acredita que seja possível providenciar as informações solicitadas pela área de crédito?

Aguardo seu retorno.

EDUARDO ANGELO ARICÓ

Departamento Comercial

eduardoarico@bancopaulista.com.br

Mensagem do Banco Votorantim solicitando à colaborador da FN a confirmação de reunião marcada com o senhor Kaku (Doc. 05 - Destacamos):

“De: Mauricio Costa Geber  
[mailto:mauricio.geber@bancovotorantim.com.br]

Enviada em: segunda-feira, 5 de março de 2012 11:03

**Para: Walter Baratelli**

Assunto: Reunião - BV - 07/03

Walter,

A nossa reunião já está toda esquematizada. Participarão comigo e o Sérgio os Srs. Ricardo Fajnzylber (novo Diretor Comercial), o depto. de crédito e o de agronegócios.

Favor confirmar novamente com o Sr. Nemr e o **Kaku** para não haver “furo”.

Data: 07/03/2012

Horário: 15 horas

Local: Praça General Gentil Falcão, 108 – 9º andar - Brooklin (altura do nº 1000 da Berrini).

Obrigado.

Maurício Costa Geber

BANCO VOTORANTIM S/A Segmento – Empresas”

Mensagem para o Banco HSBC, enviada por colaborador da FN, confirmando reunião do senhor Kaku e do senhor Nemr com representantes do Banco (Doc. 06 - Destacamos):

“From: Walter Baratelli <baratelli@fnassessoria.com.br>

Sent: 18/06/2010 20:52:18 +00:00

To: 1. 'Beatriz H MIRANDA' <beatriz.h.miranda@hsbc.com.br>

2. 'Salmou COHEN' <salmou.cohen@hsbcpb.com>

CC: 1. 'Jose R MIRANDA' <jose.r.miranda@hsbc.com.br>

2. 'Adriane P PASCHOAL' <adriane.p.paschoal@hsbc.com.br>

3. 'Amanda G RODRIGUES' <amanda.g.rodrigues@hsbc.com.br>

4. 'Kelly - Kakus Assessoria' <kelly@kakus.com.br>

Subject: Reuniao HSBC ( Nemr)

Boa Tarde a todos,

Reunião 23 / 06 / 2010 11:00 hs Al. Santos Nº 455 13º Andar.

Participantes **Sr. Kaku** e Sr. Nemr.

Grato.

Walter”

Colaborador da FN confirma reunião do senhor Kaku com representante do Banco Fibra na pessoa jurídica FN, atentando para o fato de identificar o local como sendo - nosso escritório (Doc. 07 - Destacamos):

From: Walter Baratelli <baratelli@fnassessoria.com.br>

Sent: 09/09/2011 19:19:26 +00:00

To: 1. 'sandra.franca@bancofibra.com.br'

2. 'João Shoiti Kaku' <kakujs@hotmail.com>

Subject: REUNIÃO BANCO FIBRA.

“Boa Tarde Sr. **Kaku**, Confirmando a reunião com o Banco Fibra em nosso escritório no 13 / 09 as 11:00 horas. Grato”.

Colaborador da FN confirma reunião do senhor Kaku com representante do Banco Rendimento (Doc. 08 - Destacamos)

Reunião junto ao Banco Rendimento (Grifamos e negritamos):

From: Walter Baratelli <baratelli@fnassessoria.com.br>

Sent: 08/08/2012 16:35:24 +00:00

To: 'kelly@kakus.com.br'

Oi Kelly,

Hehe me desculpa mais ainda estava aguardando o Sr. Kaku confirmar para te avisar sobre a reunião no rendimento as 15:00 amanhã !

O afirmado fica evidenciado na Degração 05, de 15/03/2012, de interceptação telefônica, na qual o senhor Kaku conversa com o senhor WALTER, colaborador do Grupo FN, solicitando, aparentemente, que o mesmo calibre bem a contabilidade, ou seja, manda a contabilidade ser “maquiada” ... senão a coisa vai ficar muito ruim...” (Doc. 09 - Destacamos):

#### **Degração nº 5**

**Linha Interceptada...: 55(11)99839643**

Interlocutores.....: ALVO/KAKU X Walter

Linha interlocutor...:

Nome Cadastro.....:

CPF.....:

Endereço.....:

Cidade.....:

Ativação...: 15/3/2012

Data.....: 23/3/2012

Hora.....: 18:30

...KAKU fala que mandaram um **faturamento** de 2010/2011. Walter manda desconsiderar, fala que é jan e fev de 2012. KAKU diz que janeiro, se somar, está bem baixo. **Walter diz que esse é o real....** É o janeiro e o fevereiro de 2012. **KAKU** fala: pra gente fazer o realinhamento, é isso? Ao que Walter confirma. Walter diz que como não tem pressa, ele analisa e na segunda manda pra ele. KAKU diz que levou um susto, pois se janeiro estiver ali, a coisa fica ruim. Walter disse que janeiro não foi muito forte mesmo. **KAKU diz: não, não, mas aí precisam calibrar bem, senão vai ficar muito ruim ...**

Tal conduta, de alterar demonstrações contábeis, também fica evidenciada na mensagem, intitulada Balanço Faroleo (Alterado), que o colaborador da FN, Walter, direciona a uma das empresas de contabilidade que trabalha para o Grupo (Taltec) informando que seguia o balanço alterado pelo senhor Kaku, em 17/02/2011 (Doc. 10 – Destacamos):

From: Walter Baratelli <baratelli@fnassessoria.com.br>

Sent: 17/02/2011 13:13:03 +00:00

To: 'talcec@terra.com.br'

Subject: Balanço Faroleo (Alterado)

Attachments: 1539\_0001.pdf

Embedded graphics: 1

Bom dia Oderfla,

Segue balanço alterado pelo Sr. Kaku.

Grato.

No dia seguinte, 18/02/2011, novas alterações de demonstrações contábeis, agora do Grupo FN, são perpetradas pelo senhor kaku (Doc. 11. Destacamos):

From: Walter Baratelli <baratelli@fnassessoria.com.br>

Sent: 18/02/2011 13:51:27 +00:00

To: 1. 'Kelly - Kakus Assessoria' <kelly@kakus.com.br>

2. 'Rodrigo Goya' <rodrigo.goya@fnassessoria.com.br>

Subject: RES: Balanços (Grupo FN)

Embedded graphics: 2

Ok.

Beijos.

De: Kelly - Kakus Assessoria [mailto:kelly@kakus.com.br]

Enviada em: sexta-feira, 18 de fevereiro de 2011 11:37

Para: 'Rodrigo Goya'

Cc: 'Walter Baratelli'

Assunto: RES: Balanços (Grupo FN)

OK!!!

ESTAREI IMPRIMINDO E PASSANDO PARA ELE.

Provavelmente ele irá ligar somente na segunda feira para liberar os mesmos. Ok?

Bjs

De: Rodrigo Goya [mailto:rodrigo.goya@fnassessoria.com.br]

Enviada em: sexta-feira, 18 de fevereiro de 2011 11:22

Para: 'Kelly - Kakus Assessoria'

Cc: 'Walter Baratelli'

Assunto: Balanços (Grupo FN)

Sra. Kelly, bom dia.

Segue em anexo **balanços das empresas do Grupo FN** encerrados em 31/12/2010, sendo dois de cada empresa **um alterado para análise do Sr. Kaku** e o outro para **confirmação das alterações feitas pelo mesmo**, a pedido do Sr. Walter Baratelli. Atenciosamente,

Já no Relatório de Solidariedade (Termo) consta a seguinte transcrição de mensagem por e-mail (e-fl. 1048):

Solicitação:

“alteração empresa modena

06/03/2013 10:16

De: José Miranda <miranda@fnassessoria.com.br>

Para: "Victor Mauad" <advmaud@uol.com.br>

Cc: "Marcilio Mendes" <marcilio@fnassessoria.com.br>

BOM DIA DR. VICTOR, ESTOU ENVIANDO ANEXO UMA ALTERAÇÃO DA MODENA QUE CONSTITUI A MILOVAIG SAFI, ENVIAR PARA MONTEVIDÉU, PARA O PRESIDENTE ASSINAR EM TRÊS VIAS, SE POSSÍVEL COM URGÊNCIA, AGUARDO, SDS

Em resposta:

De: <advmaud@uol.com.br>

Para: José Miranda <miranda@fnassessoria.com.br>

CC: Kaku João Shoiti <kakujs@hotmail.com>

Assunto: Re: Alteração de Contrato Social - 03 hoje

Enviado: Wed, 6 Mar 2013 11:13:41 -0300

Prezado Miranda,

Esta empresa é de responsabilidade do Sr. Kaku, só ele pode enviar para o Uruguai, eu não posso.

Saudações, Victor.”

(Destacamos).

(...).

Evidentemente o dinheiro gerado pelo Grupo, parte dele fruto do não recolhimento dos tributos devidos - sonegação (em tese), que deixou de ingressar aos cofres públicos, retroalimentava as atividades do Grupo, conforme se extrai das palavras do real administrador, senhor Kaku (ANEXO 23):

“Perguntado sobre as empresas, Multipolos, DOV, **com crescimento do faturamento e redução de margem**, em que o custo cresceu, KAKU diz que **não quer falar sobre isso por telefone, aonde eles deixam essa parte do resultado, que não queria falar por telefone, que a gente sai comprando um monte de fábricas**, que já explicou pessoalmente, a

origem de onde a gente compra, que compramos Pirapozinho desembolsando R\$ 14 milhões e o endividamento cresceu muito pouco, que não quer falar por telefone, que foi dito ao Bicudo pessoalmente.” (Grifei)

A partir das transcrições acima, destaco 10 provas utilizadas pelo Fisco para caracterizar a condição de Diretor Financeiro do grupo:

1. planilha apreendida na Operação Yellow (consta o acusado como Diretor Financeiro da FN, ao lado de outras pessoas com funções de supervisor de crédito e cobrança, auxiliar financeiro, office boy, gerente de cadastro, assistente financeiro e assistente de cadastro);
2. interceptação telefônica com Banco Fibra, na qual detalha a estrutura organizacional do grupo, inclusive quanto a alterações futuras, além de evitar conversar sobre origem dos recursos financeiros utilizado para as aquisições de empreendimentos e usar a palavra “nós” ao se referir ao grupo econômico;
3. mensagem por e-mail do HSBC para Walter Baratelli da FN, “agendando café-da-manhã com empresários” para tratar do “Mercado Atual x Cenário Futuro”, convidando o Sr. Nemir e Sr. “Kako”;
4. mensagem por e-mail do Banco Paulista para Walter Baratelli da FN na qual o representante do Banco acredita que seria “melhor” envolver o “Caco”, em razão de importante endividamento da “FAZ”;
5. mensagem por e-mail do Banco Votorantim para Walter Baratelli da FN confirmando reunião com o responsável e o Sr. Nemr;
6. mensagem por e-mail do Banco HSBC para Walter Baratelli da FN, confirmando reunião com o responsável e com o Sr. Nemr;
7. mensagem por e-mail do Sr. Walther da FN para o Sr. Kaku, agendando outra reunião com o Banco Fibra, utilizando a expressão “nosso escritório”, como local da reunião;
8. mensagem por e-mail do Banco Rendimento para o Walther da FN, agendando reunião;
9. interceptação telefônica com o Sr. Walter (colaborador do grupo), na qual determina alterações contábeis no Balanço;
10. mensagem por e-mail da FN para Sr. Victor Mauad, informando sobre alteração da empresa MODENA sobre constituição de uma SAFI no Uruguai, ao que o endereçado responde que tal empresa seria de responsabilidade do Sr. Kaku, que somente ele poderia enviar a alteração para o Uruguai;

Antes de adentrar na análise das provas, o Recorrente pugnou em seu recurso pela exclusão do polo passivo com base na ilicitude das provas apreendidas no escritório do Advogado Gilmar Baldassarre e, conseqüentemente, a nulidade das provas dela decorrentes. A decisão que teria anulado a busca e apreensão fora tomada pela 1ª Câmara de Direito Criminal do Tribunal de Justiça de São Paulo, no julgamento da apelação nº 0006110-40.2016.8.26.0071.

Contudo, verifica-se que a Recorrente não faz qualquer correlação entre os emails constantes nos autos e as provas apreendidas no escritório de advocacia mencionado pertencente a Gilmar Baldassarre. Por certo, as interceptações telefônicas não estão abrangidas pela decisão, nem provas colhidas em outros locais.

Retomando a análise das provas, percebe-se que o teor das mensagens das interceptações e dos e-mails vão além de mera consultoria empresarial, como alega o imputado e vão ao encontro da acusação de que o “Sr. Kaku” era, de fato, diretor/gerente financeiro da FN, Holding informal do grupo econômico de fato.

Verifica-se a existência de mensagens de agendamento de reunião são direcionadas à FN, mas com destinatário do agendamento o “Sr. Kaku e Sr. Nemr”, visando tratativas sobre endividamento e cenário futuro.

Deste cenário, pergunta-se: por que os bancos tratariam diretamente com um terceiro consultor ao invés de um representante da empresa? Por que um consultor determina que um balanço seja alterado, não espelhando a realidade de uma empresa do grupo? Por que somente um consultor tem o poder de determinar o envio de uma alteração de contrato social de uma empresa do grupo FN?

O teor das interceptações e mensagens obtidas, aliadas à utilização de “nós” ou “nosso escritório”, além de uma planilha apreendida na qual figura expressamente que o responsável era diretor financeiro consistem em provas indiciárias que levam à conclusão de que o Sr. **João Shoiti Kaku**, não era um mero consultor, mas um diretor ou gerente do grupo FN e vão em sentido contrário à alegação no recurso especial de que não possuía poder de gerência.

Ora, como é possível uma pessoa sem poder de gerência determinar a alteração de um balanço contábil ou ser a única responsável por dar andamento em uma alteração contratual da empresa?

Ao contrário do que alegou no Recurso Especial, as acusações não basearam exclusivamente em uma interceptação telefônica com o Banco Fibra e nem que apenas o conhecimento da estrutura organizacional do Grupo FN fora o fundamento da responsabilização, mas as várias tratativas diretas com os Bancos fornecedores de empréstimos, mensagem indicando poder para determinar alterações contábeis indevidas, mensagem indicando poder para dar seguimento em alteração contratual envolvendo empresas no exterior e, por fim, uma planilha apreendida confirmando a posição de Diretor financeiro.

Assim, considero que as provas coletadas na Operação Yellow indicam sim que o imputado possuía poder de gerência no grupo FN.

Neste sentido, entendo aplicável o artigo 135, III do CTN pelo poder de gerência demonstrado acima, o que, por si só, acarreta a responsabilidade solidária com os demais administradores e com a pessoa jurídica contribuinte, sendo evidente o interesse comum entre todos na condução da estrutura organizacional e na atuação do Grupo FN com o objetivo de suprimir o pagamento dos tributos devidos pela fraude no conhecimento das obrigações tributárias às autoridades fazendárias.

### Conclusão

Ante ao acima exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pelo responsável solidário, para no mérito, **negar-lhe** provimento, para **manter a responsabilidade solidária** do Sr. **João Shoiti Kaku**, como imputada no Termo de Sujeição Passiva, prevista no artigo 124, I, combinado com o inciso III, do artigo 135, ambos do CTN, quanto ao crédito tributário lançado nos presentes Autos de Infração. (destaques no original)

**Dispositivo**

Diante do exposto, resta demonstrado não apenas o interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das infrações (art. 124, I, do CTN), mas, principalmente, por restar demonstrado que o responsável solidário era quem de fato geria as operações financeiras da autuada, que resultaram em ato ilícito de sonegação (art. 135, III, do CTN), deve ser NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário de João Shoiti Kaku.

*Assinado Digitalmente*

**Iagaro Jung Martins**