



Processo nº 10825.722770/2015-51
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.856 – CSRF / 3^a Turma
Sessão de 15 de fevereiro de 2022
Recorrente DOFAR DISTRIBUIDORA DE RACOES E FARELOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. REAL ADMINISTRADOR.
INTERESSE COMUM.

O interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, bem assim, a prática de infrações à lei tributária/penal, ensejam a atribuição a atribuição de responsabilidade solidária aos reais administradores da pessoa jurídica, nos termos dos arts. 124, I e 135, III, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas –Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Adriana Gomes Rego, Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto tempestivamente pelo responsável solidário JOÃO SHOITI KAKU, em face do acórdão nº 1401-002.897, de 10/04/2018, proferido

pela 1º Turma Ordinária da 4º Câmara da 1º Seção de Julgamento desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O Colegiado da Câmara Baixa, por unanimidade de votos, não conheceu do recurso especial apresentado pelo contribuinte DOFAR e negou provimento quanto aos demais recursos voluntários apresentados pelos coobrigados, nos termos da ementa reproduzida a seguir, na parte que interessa à matéria em discussão nesta fase recursal.

Ano-calendário: 2012

[...]

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.

[...]

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade, não conhecer do recurso apresentado pela Contribuinte DOFAR e negar provimento aos recursos apresentados pelos apontados como responsáveis tributários.”

Intimado do acórdão, o coobrigado interpôs recurso especial, suscitando, preliminarmente, a nulidade das decisões de primeira e segunda instância, pela ausência de apreciação das razões de defesa. No mérito, defendeu que acórdão do Tribunal de Justiça de São Paulo reconheceu a ilegalidade das provas apreendidas na Operação Yellow; a impossibilidade de responsabilizar escritórios de advocacia e de consultoria por créditos tributários de clientes; que acórdãos de diferentes Câmaras do Tribunal de Impostos e Taxas da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo excluíram o recorrente do polo passivo das autuações efetuadas pela SEFAZ/SP; que não possui qualquer vínculo com o fato gerador da obrigação tributária, não havendo prova neste sentido; que não há provas de sua suposta atuação como gestor ou administrador do grupo; que ficou afastado por motivo de saúde (tratamento de tumor maligno) no período de julho/2010 a fevereiro/2011 e que foi diagnosticado com novo quadro de câncer de próstata, o que, mesmo sendo impossível afirmar a correlação, por certo, a sujeição a acusações pesadas sem lastro probatório vai de encontro aos princípios constitucionais de segurança jurídica, devido processo legal e legalidade.

O despacho de admissibilidade deu seguimento ao recurso especial do coobrigado JOAO SHOITI KAKU e negou seguimentos aos demais recursos especiais interpostos.

Intimada do acórdão recorrido, do recurso especial do coobrigado e do despacho da sua admissibilidade, a PGFN apresentou contrarrazões, alegando que no caso comprovou-se a “solidariedade de fato”, em virtude interesse comum que as pessoas arroladas teriam nos fatos geradores apurados pela fiscalização e que o imputado coordenava o esquema fraudulento, sendo inquestionável seu interesse nela. Aduziu, também, a perfeita subsunção dos fatos ao disposto nos artigos 135, III do CTN, pela prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, consistente na prática de infração fiscal apenada com multa qualificada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas – Relator.

Da admissibilidade do recurso especial

O recurso especial foi protocolado em 25/10/2018, antes mesmo da ciência formal ocorrida em 08/02/2019, por AR, sendo, portanto, tempestivo nos termos do §4º¹ do artigo 218 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Os paradigmas nº 1301-002.745 e 1301-002.744 apresentados na peça recursal referem-se a julgados sobre a mesma situação fática e jurídica e sobre o mesmo recorrente, conforme exposto no despacho de admissibilidade:

“Com relação a essa primeira matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu *restar suficientemente comprovado o interesse comum e a posição de real administrador do Sr. KAKU, razão pela qual deve ser mantida a solidariedade*, os **acórdãos paradigmáticos apontados** (Acórdãos nºs 1301-002.745, de 2018, e 1301-002.744, de 2018) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que *os agentes fiscais não comprovaram qualquer infração funcional praticada pelo Sr. João Shioiti Kaku, por violação da lei ou do estatuto social, sendo cabível sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária (primeiro acórdão paradigmático) e que a falta de comprovação de qualquer infração funcional praticada pelo Sr. João Shioiti Kaku, por violação da lei ou do estatuto social, afasta a aplicação da sujeição passiva solidária da obrigação tributária (segundo acórdão paradigmático)*.”

Da preliminar de nulidade

A CSRF é uma instância especial destinada a uniformização da jurisprudência administrativa, acerca da interpretação da legislação tributária e não comporta julgamento em instância ordinária, como o pedido de nulidade do acórdão recorrido. Não houve qualquer demonstração de interpretação divergente quanto ao objeto do pedido, o mesmo ocorrendo em relação ao pedido de nulidade da decisão de primeira instância, para o qual também não houve

¹ § 4º Será considerado tempestivo o ato praticado antes do termo inicial do prazo.

demonstração de divergência interpretativa, razão pela qual, não conheço da preliminar suscitada de nulidade dos acórdãos de primeira e segunda instância.

Outra preliminar relativa às provas, refere-se à alegação de exclusão do polo passivo com base na ilicitude das provas apreendidas no escritório do Advogado Gilmar Baldassare e, consequentemente, a nulidade das provas dela decorrentes. A decisão que teria anulado a busca e apreensão fora tomada pela 1º Câmara de Direito Criminal do Tribunal de Justiça de São Paulo, no julgamento da apelação nº 0006110-40.2016.8.26.0071, em 5/02/2018.

Contudo, verifica-se que a recorrente não faz qualquer correlação entre os e-mails 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. Destarte, afasto o pedido de exclusão com base na referida decisão judicial.

Do mérito

Conforme exposto acima, o litígio restringe-se à aplicação dos artigos 124, I e 135, III 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.

Acerca da interpretação da expressão “interesse comum” de que trata o artigo 124, inciso I do CTN, 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 nexo 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).

9. A consulta que originou o presente Parecer Normativo trata da responsabilidade tributária a que se refere o art. 124, I, do CTN, a seguir transscrito:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (grifou-se)

9.1. Primeiro, deve-se esclarecer que o disposto no inciso I do art. 124 do CTN é forma de responsabilização tributária autônoma desde que haja interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, conforme explica Marcos Vinicius Neder:

Cumpre observar, nesse passo, que a norma de solidariedade albergada pelo art. 124 do CTN é uma espécie de responsabilidade tributária, apesar de o dispositivo legal estar localizado topograficamente entre as normas gerais previstas no capítulo de Sujeição Passiva e, por conseguinte, fora do capítulo específico que regula a responsabilidade tributária. De certo a organização dos dispositivos acerca da responsabilidade no Código segue uma orientação lógica, mas as reflexões sobre tal conjunto normativo devem considerar princípios constitucionais que atuam, especificamente, sobre o tema, como o da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.¹

9.2. Esse posicionamento é compartilhado por Araújo, Conrado e Vergueiro, para quem:

Assim, fixamos o entendimento de que, no caso do inciso I (refere-se ao art. 124), o próprio CTN é o instrumento legislativo que estabelece que, em havendo interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário, é possível que o crédito tributário seja exigido de forma solidária. Portanto, ele próprio atende o princípio da legalidade em matéria de responsabilidade tributária.²

9.3. É ainda o entendimento de Rubens Gomes de Souza, que inclui expressamente a solidariedade como hipótese de responsabilidade por transferência:

TRANSFERÊNCIA: Ocorre quando a obrigação tributária depois de ter surgido contra um a pessoa determinada (que seria o sujeito passivo direto), entretanto em virtude de um fato posterior transfere-se para outra pessoa diferente (que será o sujeito passivo indireto). As hipóteses de transferência, como dissemos, são três:

a) *SOLIDARIEDADE: é a hipótese em que as duas ou mais pessoas sejam simultaneamente obrigadas pela mesma obrigação. (...)³*

10. Cabe observar que a responsabilização tributária pelo inciso I do art. 124 do CTN (doravante simplesmente denominada "responsabilidade solidária") não pode se dar de forma indiscriminada, sem uma delimitação clara do seu alcance. Ela não se confunde com a responsabilidade tributária de que trata o art. 135 do CTN, não obstante em algumas situações poderem estar presentes os elementos de ambas as responsabilidades. Seu signo distintivo é o interesse comum, e é por ele que a presente análise se inicia.

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. Segundo Ferragut:

O legislador é livre para eleger qualquer pessoa como responsável, dentre aqueles pertencentes ao conjunto de indivíduos que estejam (i) indiretamente vinculadas ao fato jurídico tributário ou (ii) direta ou indiretamente vinculadas ao sujeito que o praticou. Esses limites fundamentam-se na Constituição e são aplicáveis com a finalidade de assegurar que a cobrança de tributo não seja confiscatória e atenda à capacidade contributiva, pois, se qualquer pessoa pudesse ser obrigada a pagar tributos por conta de fatos praticados por outras, com quem não detivessem qualquer espécie de vínculo (com a pessoa ou com o fato), o tributo teria grandes chances de se tornar confiscatório, já que poderia incidir sobre o patrimônio do obrigado, e não sobre a manifestação de riqueza ínsita ao fato constitucionalmente previsto. Se o vínculo existir, torna-se possível a recuperação e a preservação do direito de propriedade e do não-confisco.⁴

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.

14. Para se chegar a essa conclusão, deve-se levar em conta que a interpretação do inciso I do art. 124 do CTN não pode estar dissociada do princípio da capacidade contributiva contida no § 1º do art. 145 da Constituição Federal (CF), o qual deve ser aplicado pelo seu duplo aspecto: (i) substantivo, em que a graduação do caráter pessoal do imposto ocorre "segundo a capacidade econômica"; (ii) adjetivo, na medida em que é facultado à administração tributária "identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte".

14.1. Ora, não se pode cogitar que o Fisco, identificando a verdadeira essência do fato jurídico no mundo fenomênico, não responsabilizasse quem tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais.

14.2. Na linha aqui adotada, ocorrendo atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas a ato, a fato ou a negócio jurídico vinculado a um dos aspectos da regra-matriz de incidência tributária (principalmente mediante atuação ilícita), está presente o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária, conforme preconizado por Araújo, Conrado e Vergueiro:

Por esse entendimento, haveria uma extensão da interpretação a ser dada ao interesse comum, tomado como presente se houver a realização conjunta do fato jurídico tributário ou na hipótese de comprovação da atuação com fraude ou conluio.

(...)

Sem prejuízo dessas colocações, é preciso admitir: como a expressão "interesse comum" é, em si, vaga (e, por conseguinte, abrangente), seria possível entendê-la a partir de outros critérios - como os que governam, nos termos do art. 50 do Código Civil, a desconsideração da personalidade jurídica; "interesse comum", nesse contexto, poderia decorrer (i) da "identidade de controle na condução dos negócios" (definido pela identidade do corpo diretivo de empresas envolvidas em situação de afirmado "grupo de fato"), (ii) da "confusão patrimonial" (outro elemento de referência comum nos casos de grupo de fato) e (iii) da detecção de eventual fraude (derivada, por exemplo, da ocultação ou da simulação de negócios jurídicos).⁵

15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da considente no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. Transcreve-se elucidativo trecho de julgado do CARF:

O interesse comum de que trata o artigo 124, inciso I, do CTN é sempre jurídico, não devendo ser confundido com "interesse econômico", "sanção", "meio de justiça" etc.

O interesse econômico, reconhecemos, até pode servir de indício para a caracterização de interesse comum, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade. E também não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida.

Pelo contrário, a comprovação de que o sujeito tido por solidário teve interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídico tributária, é requisito fundamental para fins de aplicação de responsabilidade solidária.⁶

17. Ao caracterizar o interesse comum como sendo aquele relacionado com algum vínculo ao fato jurídico tributário, pode-se criar a falsa impressão de que

neste parecer se alinharia à tese de que o interesse comum seria o que se denominou interesse jurídico, o que não é verdade.

17.1. Em muitas situações, mormente quando se está diante de cometimento de atos ilícitos, estes se configuram na medida em que a essência do verdadeiro fato jurídico esteve artificialmente escondida ou manipulada por determinadas pessoas. Não haveria, assim, propriamente um vínculo jurídico formalizado. Há, isso sim, um vínculo que se torna jurídico, ao menos em âmbito tributário, no momento em que há a imputação de responsabilidade.

17.2. É por isso, ainda, que se é bastante crítico à tese de que o interesse comum seria um interesse jurídico, consubstanciado no fato de as pessoas constituírem do mesmo lado de uma relação jurídica (ambos compradores ou vendedores, por exemplo), não podendo estar em lados contrapostos. Isso seria verdade numa situação normal, ou seja, na ocorrência de um negócio jurídico lícito, cuja forma representa fielmente a sua essência. A partir do momento em que essas partes se reúnem para cometimento de ilícito, é evidente que elas não estão mais em lado contrapostos, mas sim em cooperação para afetar o Fisco numa segunda relação paralela àquela constante do negócio jurídico.

18. Na linha até aqui desenvolvida, deve-se ter o cuidado de avaliar qual ilícito pode ensejar a responsabilização solidária, pois ele deve repercutir em âmbito tributário. Conforme Andréa Darzé:

No que se refere à responsabilidade tributária, o que se nota é que não é qualquer ilícito que poderá ensejar a atribuição de sanção dessa natureza; deve ser fato que representa obstáculo à positivação da regra-matriz de incidência, nos termos inicialmente fixados. Descumprido dever que, direta ou indiretamente, dificulte ou impeça a arrecadação de tributos, irrompe uma relação jurídica de caráter sancionatório, consubstanciada na própria imputação da obrigação que inclui no seu objeto o valor do tributo. Com isso, o ordenamento positivo pune o infrator e desestimula a prática de atos dessa natureza⁷.

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 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 caso concreto, restou definitivamente julgado nestes autos que o GRUPO FN atuava como um 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.

Os atos ilícitos que geraram o lançamento e a atração da responsabilidade tributária foram resumidamente a 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, que caracterizaram a sonegação definida no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, 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.

Relativamente à aplicação do artigo 135, III do CTN, o STJ se pronunciou, em sede de recursos repetitivos, no RESP 1.101.728, cuja ementa transcrevo abaixo:

RECURSO ESPECIAL N.º 1.101.728 - SP (2008/0244024-6)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE.

1. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusiva em julgamento pelo regime do art. 543-C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08).

2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que 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 (EREsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

Excerto do voto condutor:

"3. No que se refere à responsabilidade dos sócios, todavia, têm razão os recorrentes. Conforme jurisprudência pacificada nesta Corte, para que se viabilize a responsabilização patrimonial do sócio na execução fiscal, é indispensável que esteja presente uma das situações caracterizadoras da responsabilidade subsidiária do terceiro pela dívida do executado, nos moldes das hipóteses previstas no art. 135 do CTN. A simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta essa responsabilidade subsidiária dos sócios. Nesse sentido, entre muitos outros, os seguintes precedentes:"

O entendimento do tribunal superior é de que a mera falta de pagamento de tributos não configura hipótese prevista no artigo 135, III do CTN. Salienta-se que nas decisões do STJ as situações que configuram a aplicação do artigo 135, III do CTN podem consistir na situação da qual decorra o fato gerador ou em situações posteriores a sua ocorrência, como é o caso da própria dissolução irregular.

Por outro lado, as situações de ilícitos qualificados atraem sua aplicação. É o que restou consignado no voto proferido no RE 562.276/PR, relatora Min. Ellen Gracie, DJe 10.2.2011 (no qual, em sede de repercussão geral, discutiu-se sobre a

inconstitucionalidade do artigo 13 da Lei 8.620/93 por ofensa do artigo 146 da CF, cujo excerto reproduzo abaixo:

“O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN , é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.

A contrario sensu, extrai-se o dever formal implícito cujo descumprimento implica a responsabilidade, qual seja o dever de, na direção, gerência ou representação das pessoas jurídicas de direito privado, agir com zelo, cumprindo a lei e atuando sem extração dos poderes legais e contratuais de gestão, de modo a não conhecer ilícitos que acarretem o inadimplemento de obrigações tributárias.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça há muito vem destacando que tais ilícitos, passíveis de serem praticados pelos sócios com poderes de gestão, não se confundem com o simples inadimplemento de tributos por força do risco do negócio, ou seja, com o atraso no pagamento dos tributos, incapaz de fazer com que os diretores, gerentes ou representantes respondam, com seu próprio patrimônio, por dívida da sociedade[...]. Exige, isto sim, um ilícito qualificado, do qual decorra a obrigação ou seu inadimplemento, como no caso da apropriação indébita (RESP 1.010.399 e RESP 989.724) (grifos não originais)

[...]

Marco Aurélio Greco, no artigo *Responsabilidade de terceiros e crédito tributário: três temas atuais*, publicado na *Revista Fórum de Direito Tributário* nº 28/235, aborda o art. 13 da Lei 8.620/93, tendo em consideração justamente a garantia da liberdade de iniciativa:

“[...] Óbvio – não é preciso repetir – que onde houver abuso, fraude de caráter penal, sonegação, uso de testas-de-ferro, condutas dolosas, etc., existe a responsabilidade do sócio da limitada ou do acionista controlador da sociedade anônima, mas isto independe de legislação específica: basta o fisco atender ao respectivo ônus da prova com a amplitude necessária a cada caso concreto..” (grifos não originais)

Percebe-se que, de acordo com o julgado do RE acima referido, ilícitos como fraudes, sonegação, uso de testas-de-ferro, acarretam a responsabilização com base no artigo 135, III e são tidos como atos praticados pelos sócios-administradores. Aliás, o STJ, no julgamento do RESP 1.371.128, também realizado sob o artigo 543-C do antigo CPC, restou expresso que os atos praticados com infração à lei também abrangem os relativos às obrigações tributárias contraídas em nome da pessoa jurídica, conforme abaixo:

RESP 1.371.128 – RS

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL DE DÍVIDA ATIVA NÃO-TRIBUTÁRIA EM VIRTUDE DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE. ART. 10, DO DECRETO N. 3.078/19 E ART. 158, DA LEI N. 6.404/78 - LSA C/C ART. 4º, V, DA LEI N. 6.830/80 - LEF.

[...]

2. Consoante a Súmula n. 435/STJ: “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”.

3. É obrigação dos gestores das empresas manter atualizados os respectivos cadastros, incluindo os atos relativos à mudança de endereço dos estabelecimentos e, especialmente, referentes à dissolução da sociedade. A regularidade desses registros é exigida para que se demonstre que a sociedade dissolveu-se de forma regular, em obediência aos ritos e formalidades previstas nos arts. 1.033 à 1.038 e arts. 1.102 a 1.112, todos do Código Civil de 2002 - onde é prevista a liquidação da sociedade com o pagamento dos credores em sua ordem de preferência - ou na forma da Lei n. 11.101/2005, no caso de falência. A desobediência a tais ritos caracteriza infração à lei.

Excerto:

“Esta jurisprudência a entendo perfeitamente extensível às execuções fiscais de dívidas-ativa de natureza não tributária. Principalmente porque não se pode conceber que a dissolução irregular da sociedade seja considerada “infração à lei” para efeito do art. 135, do CTN e assim não seja para efeito do art. 10, do Decreto n. 3.078/19, dispositivos idênticos. Aliás, cabe aqui o registro de que o art. 135, III, do CTN traz igual comando ao do art. 10, do Decreto n. 3.078/19, sendo que a única diferença é que, enquanto o CTN enfatiza a exceção (a responsabilização dos sócios em situações excepcionais), o Decreto n. 3.078/19 enfatiza a regra (a ausência de responsabilização dos sócios em situações regulares). **No entanto, ambos trazem a previsão de que os atos praticados (obrigações contraídas em nome da sociedade, inclusive as tributárias) com excesso de poder (mandato), violação à lei, contrato ou estatutos sociais ensejam a responsabilização dos sócios para com terceiros (redirecionamento) e para com a própria sociedade da qual fazem parte. Transcrevo:**” (grifos não originais)

Por certo, tais atos objetivam a redução do pagamentos dos tributos, bem como configuram as próprias infrações que levam à qualificação da multa nos lançamentos de ofício, como no caso de fraudes, sonegação ou conluio de que tratam os artigo 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Não há exigência de individualização de condutas, pois as mesmas condutas praticadas pelos gestores em descumprimento da lei acarretam o lançamento nas pessoas jurídicas.

Assim, considero que a pessoa física, quando pertencente ao quadro societário de uma determinada empresa, ao aceitar a atribuição de sócio administrador, passa a ser responsável pela sua gestão. Se comprovado que a empresa praticou atos com infração à lei, consequentemente 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:

[...]

10 – **João Shioiti 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.

11 – **João Shioiti 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 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(...)"

“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(...)”

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

“(...)Diz que abaixo de cada prestadora de serviços estão as comerciais: abaixo da SINA-Bauru está a MULTIÓLEOS, que tem linhas de créditos com vozes; abaixo da SINA-Alimentos filial Orlândia está a DOV; abaixo da SINA-Sto Anastácio tem a FARÓLEO; que agora estão botando no ar a SINA-Alimentos Pirapozinho, que por enquanto abaixo 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 receber-las 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 está vinculada ao grupo de empresas que apelidos 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. 'Beatrix H MIRANDA' <beatrix.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 - *nossa 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 Shoit 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 Degravação 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):

Degravação 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 analise 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 consta a seguinte transcrição de mensagem por e-mail [...]:

Solicitação:

"alteracao empresa modena

06/03/2013 10:16

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

Para: "Victor Mauad" <advmauad@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 MONTEVIDEU, PARA O PRESIDENTE ASSUNAR EM TRES VIAS, SE POSSIVEL COM URGENCIA, AGUARDO, SDS

Em resposta:

De: <advmauad@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, Multióleos, 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."

(negritamos)

Em resumo, as condutas que levaram à responsabilidade do Sr. JOÃO foram:

1. Planilha apreendida na Operação Yellow (na qual 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. Nemr 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 confirmado reunião com o responsável e o Sr. Nemr;

6. Mensagem por e-mail do Banco HSBC para Walter Baratelli da FN, confirmado 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” ao se referir ao 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.

O conteúdo 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 diretor/gerente financeiro da FN, holding informal do grupo econômico de fato.

De fato, há mensagens de agendamento de reunião direcionadas à FN, mas com destinatários do agendamento o Sr. Kaku e Sr. Nemr, visando tratativas sobre endividamento e cenário futuro. Em outra mensagem, determina a alteração de um balanço contábil e outra, resta evidente que detinha o poder de decidir sobre a alteração de contrato social de uma empresa do grupo FN.

Além disso, em algumas interceptações e mensagens obtidas houve a utilização de expressões como “nós” ou “nosso escritório”, além de ter sido apreendida uma planilha na qual figura expressamente que o responsável era diretor financeiro.

A meu ver, todos estes indícios induzem 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.

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 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.

Dante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pelo responsável tributário.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas

