



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.722772/2015-41
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-012.859 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 15 de fevereiro de 2022
Recorrente DMR REPRESENTAÇÃO COMERCIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011, 2012

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. DESCABIMENTO. EXCLUSÃO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. JOSÉ AGOSTINHO MIRANDA SIMÕES. PAULO ROBERTO DOS SANTOS MINA. LUIZ ALBERTO PANARO

A falta de comprovação de qualquer infração funcional praticada pelo Sr. José Agostinho Miranda Simões, Paulo Roberto dos Santos Mina e Luiz Alberto Panaro, por violação da lei ou do estatuto social, afasta a aplicação da sujeição passiva solidária da obrigação tributária.

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. DESCABIMENTO. JOÃO SHOITI KAKU.

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 dar-lhe provimento parcial, tão somente para excluir do polo passivo José Agostinho Miranda Simões, Paulo Roberto dos Santos Mina e Luiz Alberto Panaro. Vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora) e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Redator designado

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.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-012.859 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10825.722772/2015-41

Relatório

Tratam-se de recursos interpostos pelos imputados como responsáveis solidários contra acórdão 1201-002.634, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por voto de qualidade, negou provimento aos recursos voluntários, nos termos do voto do relator, vencidos os conselheiros Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, Luis Henrique Marotti Toselli e Gisele Barra Bossa, que davam provimento parcial para afastar a responsabilidade tributária dos mandatários recorrentes (José Agostinho Miranda Simões, Nabil Akl Abdul Massih, Paulo Roberto dos Santos Mina e Luiz Alberto Panaro).

O colegiado *a quo*, assim, consignou a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário:

2011, 2012

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.

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. INFRAÇÃO A LEI.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração a lei, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, bem como seus mandatários.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÃO AOS RESPONSÁVEIS NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA

O contraditório fiscal é instaurado após a ciência do lançamento e Termos de Solidariedade, não comportando cerceamento de defesa a não intimação dos responsáveis tributários no curso do procedimento fiscal. A atividade de lançamento é privativa da autoridade fiscal, não comportando compartilhamento com os responsáveis tributários.

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. DELIMITAÇÃO DO LITÍGIO.

A impugnação intempestiva não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário, impossibilita o julgamento de primeira instância e proporciona o não conhecimento do recurso voluntário.

REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL. MANDATO. AUSÊNCIA.

A irregularidade na representação processual pela ausência de mandato para o signatário da impugnação administrativa, quando não houver o saneamento no momento processual oportuno, impede o conhecimento do recurso voluntário. A fase litigiosa é instaurada pela impugnação administrativa, formalizada por pessoa legitimada.

SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO. BASE LEGAL. INEXISTÊNCIA. PRINCÍPIO DA OFICIALIDADE.

Inexistindo previsão legal, não podem as autoridades julgadoras administrativas decidir pelo sobrestamento do processo, sob pena de violar o princípio da legalidade inserto na Constituição da República. O princípio da oficialidade impede que o andamento de um processo fique sobrestado no aguardo de decisão referente a outro processo interposto pelo mesmo contribuinte.

INTIMAÇÃO PARA ADVOGADOS. IMPOSSIBILIDADE.

As intimações devem ser dirigidas exclusivamente ao domicílio tributário apenas do sujeito passivo, que pode ser o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária ou o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que por ele autorizado.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme sua Súmula n.º 2.”

Insatisfeito, João Shoiti Kaku interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- O recorrente não pretende a reanálise de provas, mas que sejam aplicados ao caso os preceitos dos arts. 124, inciso I e 128 do CTN;
- De maneira simplória, foi proferida decisão pela manutenção da autuação, a despeito de todos os argumentos e provas produzidas pelo recorrente;
- A decisão recorrida não apreciou os argumentos, principalmente aqueles relacionados à completa ausência de vínculo com o fato gerador das obrigações tributárias e poder diretivo sobre as empresas autuadas, se limitando a justificar a manutenção com base no relatório de solidariedade apresentado;
- Não possui qualquer tipo de vínculo com o fato gerador da obrigação tributária que implique na sua responsabilidade pelo crédito tributário constituído;
- O conhecimento sobre a estrutura do grupo Sina não é suficiente para imputar responsabilização solidária por débitos de ICMS de responsabilidade da empresa autuada, não tendo sido proferida qualquer consideração pelo julgador tributário;
- Na condição de prestador de serviço de assessoria financeira esporádica às empresas do Grupo Sina participou da operação somente porque o imóvel era de propriedade do banco HSBC – com conhecimento na área financeira que foram utilizados para a intermediação da operação e compra e venda;
- Trata-se de mera atividade de intermediação realizada de forma lícita;
- Quanto à malfadada alegação de existência de relação entre o recorrente e a empresa Modena, o recorrente jamais integrou ou integra o quadro societário ou de funcionários da indigitada empresa – o que foi leviana o relator ter colocado isso nos autos – já que não há qualquer elemento probatório ou mesmo indiciário dessa situação;
- Não participou ou detinha conhecimento do suposto esquema de sonegação fiscal. O conhecimento que detinha sobre o grupo restringia-se apenas ao organograma das empresas, já que para a finalidade que fora contratado

assim o exigia, não detendo sequer conhecimento da operação comercial/industrial promovida pelo grupo, cujo conhecimento imagine-se se do Presidente do grupo.

Luiz Alberto Panaro interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- Nos acórdãos 1301-002.744, 1201-002.112, o recorrente Luiz Alberto Panaro teve sua responsabilidade tributária afastada;
- O relatório de sujeição passiva apontou como suficiente para a configuração da solidariedade descrita nos arts. 124 e 135 do CTN o fato de Panaro possuir uma procuração para representar seu outorgante perante as Instituições Financeiras;
- Mas, referida procuração era específica para atos perante instituições – atividade que não representa atos de gestão ou administração, tampouco relacionada com o adimplemento das obrigações tributárias principais e acessórias;
- Era apenas um funcionário contratado, por 10 anos, registrado;
- Não há qualquer menção no acórdão recorrido à solidariedade fundamentada no art. 135, inciso II, do CTN

Paulo Roberto dos Santos Mina interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- Nos acórdãos 1301-002.744, 1201-002.112, o recorrente teve sua responsabilidade tributária afastada
- Possuía apenas procuração para representar seu outorgante perante as instituições financeiras – atividade que não representa atos de gestão ou administração;
- Foi, por 10 anos, funcionário registrado;
- Diferentemente do que trouxe o acórdão recorrido, não é verdade que as procurações outorgavam poderes de gestão.

José Agostinho Miranda Simões interpôs Recurso Especial, trazendo, entre outros que:

- Nos acórdãos 1301-002.744, 1201-002.112, o recorrente teve sua responsabilidade tributária afastada;
- Possuía apenas procuração para representar seu outorgante perante as instituições financeiras – atividade que não representa atos de gestão ou administração;
- Foi, por 10 anos, funcionário registrado.

João Shoití apresentou ofício ratificando a interposição do Recurso Especial e dando conhecimento que em recente julgado no processos 10825.722785/2015-10, por votação unânime foi excluído como responsável. Em voto proferido pelo relator Dr. Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa ficou evidenciado que não existem provas da prática de infrações diretamente relacionadas aos créditos tributários constituídos nos autos, como se exige para a imputação da responsabilidade com base no art. 135, inciso III, do CTN.

Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- A recorrente foi mantida como solidária pelo crédito tributário lançado contra a empresa autuada apenas por pertencer ao quadro societário de terceira empresa que em nada se relaciona com o ilícito fiscal anunciado nestes autos;
- Não possui qualquer ligação, vínculo empregatício ou gerencial com a DMR;
- As provas em que o fisco se baseia são ilícitas, nos termos da decisão da 1ª Câmara Criminal do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo transitada em julgado.

Andréia Ferreira Abdul Massih interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- A recorrente foi mantida como solidária pelo crédito tributário lançado contra a empresa autuada apenas por pertencer ao quadro societário de

terceira empresa que em nada se relaciona com o ilícito fiscal anunciado nestes autos;

- As provas em que o fisco se baseia são ilícitas, conforme declarado pelo Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

Simon Nemer Ferreira Abdul Massih interpôs Recurso Especial, trazendo entre outros, que:

- A recorrente foi mantida como solidária pelo crédito tributário lançado contra a empresa autuada apenas por pertencer ao quadro societário de terceira empresa que em nada se relaciona com o ilícito fiscal anunciado nestes autos;
- As provas em que o fisco se baseia são ilícitas, conforme declarado pelo Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

Nemr Abdul Massih interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- A recorrente foi mantida como solidária pelo crédito tributário lançado contra a empresa autuada apenas por pertencer ao quadro societário de terceira empresa que em nada se relaciona com o ilícito fiscal anunciado nestes autos;
- As provas em que o fisco se baseia são ilícitas, conforme declarado pelo Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

FAZ – EMPREENDIMENTOS E INCORPORAÇÕES LTDA interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- A recorrente foi mantida como solidária pelo crédito tributário lançado contra a empresa autuada apenas por pertencer ao quadro societário de terceira empresa que em nada se relaciona com o ilícito fiscal anunciado nestes autos;
- As provas em que o fisco se baseia são ilícitas, conforme declarado pelo Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

FN ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA EPP interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- A recorrente foi mantida como solidária pelo crédito tributário lançado contra a empresa autuada apenas por pertencer ao quadro societário de terceira empresa que em nada se relaciona com o ilícito fiscal anunciado nestes autos;
- As provas em que o fisco se baseia são ilícitas, conforme declarado pelo Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

FAMA OVOS INDÚSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- A recorrente foi mantida como solidária pelo crédito tributário lançado contra a empresa autuada apenas por pertencer ao quadro societário de terceira empresa que em nada se relaciona com o ilícito fiscal anunciado nestes autos;
- As provas em que o fisco se baseia são ilícitas, conforme declarado pelo Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

Em despacho às fls. 11.357 a 11.376, analisando os recursos interpostos por ANDREA FERREIRA ABDUL MASS, MARIA DE FÁTIMA BUTARA FERREIRA ABDUL MASS, SIMON NEMER FERREIRA ABDUL MASS, NEMR ABDUL MASSIH, JOSÉ AGOSTINHO MIRANDA SIMÕES, PAULO ROBERTO DOS SANTOS MINA, LUIZ ALBERTO PANARO, JOÃO SHOITI KAKU, S - EMPREENDIMENTOS E INCORPORAÇÕES LTD, FN ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA E FAMA OVOS E INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS, foi dado seguimento apenas aos recursos interpostos pelos seguintes solidários João Shoiti Kaku, José Agostinho Miranda Simões, Paulo Roberto dos Santos Mina e Luiz Alberto Panaro, em relação à matéria 1: atinente à atribuição de responsabilidade através dos arts. 124, I e 135 do CTN.

Foi negado seguimento aos recursos remanescentes em relação a matéria 1, 2 e 3.

Agravos contra o despacho foram interpostos pela ANDREA FERREIRA ABDUL MASSIH, FAS - EMPREENDIMENTOS E INCORPORAÇÕES LTDA, MARIA DE FÁTIMA BUTARA FERREIRA ABDUL MASSIH, NEMR ABDUL MASSIH E SIMON NEMER FERREIRA ABDUL MASSIH (RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS); mas, em despacho às fls. 11.494 a 11.502, os agravos foram rejeitados, sendo confirmado o decidido em despacho anterior.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, entre outros, que:

- O recurso não deve ser conhecido;
- O sujeito passivo é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, podendo ele revestir a condição de contribuinte ou responsável;
- A hipótese examinada, de responsabilidade dos representantes de pessoas jurídicas que age com excesso de poderes e/ou com violação à lei e/ou aos estatutos e contratos sociais, é da espécie solidária, conforme ensinamento acima transcrito.
- Assim, fica claro que cabe a responsabilização solidária dos representantes de pessoas jurídicas com base no art. 135, III, do CTN, sendo prescindível o enquadramento da conduta também no art. 124 do CTN para que se verifique a solidariedade.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise dos Recursos interpostos pelos imputados responsáveis, entendo que devam ser conhecidos, eis que cumpridos os requisitos constantes do

art. 67 do RICARF – Portaria MF 343, de 2015 com alterações posteriores. O que concordo com o exame de admissibilidade constante em despacho:

“[...]”

Da Divergência configurada

Nesse contexto, é patente a divergência demonstrada através dos dois paradigmas, envolvendo a mesma situação fática e chegando a conclusões diversas quando interpretou-se o mesmo arcabouço jurídico (art. 124, I e art. 135, III do CTN), retirando-se a responsabilidade dos mesmo solidário nos paradigmas (Sr. João Shoiti Kaku), e sendo mantida a sua responsabilidade pelo recorrido, inclusive essa exclusão no paradigma ficou consignada na própria ementa:

(...)RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. JOÃO SHOITI KAKU. CABIMENTO

A expressão "infração de lei" prevista no art.. 135, III, do CTN refere-se a situações nas quais o administrador atue fora das suas atribuições funcionais, extrapolando o que esteja previsto na lei societária ou no estatuto social da empresa, muitas vezes em prejuízo da própria empresa.

No caso, os agentes fiscais não comprovaram qualquer infração funcional praticada pelo Sr. João Shoiti Kaku, por violação da lei ou do estatuto social, sendo cabível sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária.

Situações como estas, de quase identidade dos fatos e provas, como providências antagônicas e ainda mais para os mesmos interessados não há outro caminho a seguir, senão o reconhecimento da necessidade de que há necessariamente uma divergência na interpretação de normas a ser solucionada no âmbito da CSRF.

Outrossim, quanto ao seu pedido ao final de nulidade do processo por falta de apreciação de argumentos e inadequada valoração das provas é de se dizer que não se considerou como tema divergente seja porque não indicou isso claramente, seja porque não apontou paradigmas.

Por todo o exposto, OPINO por ADMITIR a divergência desta matéria através dos 2(dois) primeiros paradigmas apresentados para o solidário, Sr. João Shoiti Kaku.

1.3) Recurso Especial dos Solidários: JOSÉ AGOSTINHO MIRANDA SIMÕES, PAULO ROBERTO DOS SANTOS MINA, LUIZ ALBERTO PANARO

1.3.1) Responsabilidade tributária a que diz respeito os arts. 124, I e 135, II do CTN

Indicou como paradigmas não reformados: Ac. n.º 1301-002-744 e Ac. n.º 1201-002.112

As demais Recorrentes (JOSÉ AGOSTINHO MIRANDA SIMÕES, PAULO ROBERTO DOS SANTOS MINA, LUIZ ALBERTO PANARO) apresentaram recursos assemelhados em seu teor, acrescentando um quadro analítico comparativo entre o recorrido e o paradigma, a fim de demonstrar a divergência. Confira-se:

Acórdão 1201-002.634 (recorrido)	Acórdão 1301-002.744 (paradigma)
<p>Nesse contexto, a formação do Grupo Econômico, com inexistência de autonomia das unidades, autônomas apenas na aparência, com blindagem patrimonial, comando centralizado dissimulado, sucessivas dissoluções irregulares fraudulentas e utilizando-se das estruturas das pessoas jurídicas constituídas por meio de interpostas pessoas ou offshores, <u>caracterizam o “interesse comum” na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária por todos os partícipes...</u></p>	<p>De fato, no Relatório de Solidariedade Tributária das Pessoas Jurídicas Integrantes do Grupo FN, a acusação feita aos mandatários se limita à prática dos atos junto às instituições financeiras com o objetivo de ocultar os reais administradores do Grupo FN, fato este que restou demonstrado insubsistente. As demais menções aos nomes dos mandatários no referido relatório são referentes às trocas de mensagens entre eles e os reais administradores ou demais colaboradores do grupo, todavia, tais mensagens <u>não revelam que os mandatários tinham interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores ou</u></p>

[...]

Análise do primeiro paradigma - Ac. n.º 1301-002-744

Em verdade, o referido paradigma já foi objeto de exclusão de outro solidário, Sr. João Shoiti Kaku. Exclusão equivalente ocorrera para os referidos interessados, em situação praticamente idêntica ao do recorrido. Confira-se o resultado de julgamento:

ACORDAM os membros do Colegiado: I) Por unanimidade de votos: (i) conhecer o recurso voluntário do contribuinte, rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento; (ii) em relação aos recursos apresentados pelas coobrigadas, não conhecer o recurso voluntário apresentado por Multióleos Óleos e Farelos Ltda por sua intempestividade, e conhecer os demais recursos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar-lhes parcial provimento para excluir do polo passivo da obrigação tributária os coobrigados Luiz Tomaz Clete Filho, José Agostinho Miranda Simões, Luiz Alberto Panaro, Nabil Akl Abdul Massih e Paulo Roberto dos Santos Mina. II) Por voto de qualidade, excluir do polo passivo o senhor João Shoiti Kaku, vencidos os Conselheiros Milene de Araújo Macedo, Roberto Silva Junior, Nelso Kichel e Amélia Wakako Morishita Yamamoto. Os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Bianca Felícia Rothschild votaram por dar provimento parcial em maior extensão para excluir do polo passivo também os coobrigados Dario Aprigio da Silva, Andrea Ferreira Abdul Massih, Maria de Fátima Butara Abdul Massih, Nembr Abdul Massih, Simon Nemer Ferreira Abdul Massih, sendo vencidos pela maioria. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

Como já se colocou retro, para situações fáticas não apenas assemelhadas, mas praticamente idênticas, os dois acórdãos paradigmas divergiram em relação à interpretação da responsabilização prevista no art. 124, I em conjunto com o art. 135, II do CTN. (mesmo arcabouço jurídico)

Em primeiro lugar, nesses paradigmas julga-se auto no contexto da mesma operação fiscal que deu origem ao auto de que trata o presente processo fiscal – Operação Yellow. No caso as empresas que figuram no polo passivo, no presente processo e no paradigma, integram, juntamente com outras, o chamado Grupo FN, o qual se organizaria de forma a ocultar a identidade dos reais administradores (e donos) por meio de interpostas pessoas.

Em resumo, a identidade das situações fáticas se explica pelo fato de envolverem praticamente os mesmos "atores" (responsáveis solidários), desempenhando os mesmos "papéis" dentro do mesmo grupo, todos eles atuando com o mesmo modus operandis, sendo acusados de serem beneficiários de um esquema fraudulento envolvendo interpostas pessoas, com blindagem patrimonial, a fim de se evadir da cobrança de tributos e esconder

os reais proprietários. No caso, os interessados desempenhavam o mesmo papel (mandatários) dentro do grupo: eram funcionários da empresa FN ADMINISTRAÇÃO e FAROLEO com a incumbência de representarem as empresas do grupo perante determinadas instituições financeiras.

*Pois bem, em situações fáticas praticamente idênticas, **enquanto o ac. recorrido** constatou a ocorrência do interesse comum a que se refere o art. 124, I do CTN, bem assim a ocorrência de infração à lei ou ao contrato social pelos referidos mandatários. **De outra banda**, o presente paradigma, **para esses mesmos interessados**, afastou a responsabilidade tributária pela falta de comprovação de ambos os atributos. A própria ementa do recorrido deixa isso patente:*

(...) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PROCURADORES. MANDATÁRIOS. INTERESSE COMUM. INEXISTÊNCIA.

A falta de comprovação do interesse comum previsto no art. 124, I do CTN e a inexistência da prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social, nos termos do art. 135, II, afasta aplicação da sujeição passiva solidária a procurador e mandatários.

(...)

Situações como estas, de quase identidade dos fatos e provas, como providências antagônicas e ainda mais para os mesmos interessados não há outro caminho a seguir, senão o reconhecimento da necessidade de que há necessariamente uma divergência na interpretação de normas a ser solucionada no âmbito da CSRF.

Por todo o exposto, OPINO por ADMITIR esta matéria em relação aos seguintes solidários: JOSÉ AGOSTINHO MIRANDA SIMÕES, PAULO ROBERTO DOS SANTOS MINA, LUIZ ALBERTO PANARO, porém apenas em relação ao primeiro paradigma (Ac. n.º 1301-002-744).

Vê-se que se tratam de situações fáticas semelhantes, inclusive de arestos abarcando a mesma discussão e decorrente da mesma operação Yellow. Adotaram interpretação divergente afastando a responsabilização prevista no art. 124, I em conjunto com o art. 135, II, do CTN.

Sendo assim, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pelos recorrentes João Shoiti Kaku, José Agostinho Miranda Simões, Paulo Roberto dos Santos Mina e Luiz Alberto Panaro, em relação à matéria 1 atinente à atribuição de responsabilidade através dos arts. 124, I e 135 do CTN – da mesma forma tratada em despacho.

Ventiladas tais considerações, quanto ao Recurso Especial interposto pelo João Shoiti Kaku, que alega, entre outros, que na condição de prestador de serviço de assessoria financeira esporádica às empresas do Grupo Sina participou da operação somente porque o imóvel era de propriedade do banco HSBC – com conhecimento na área financeira que foram utilizados para a intermediação da operação e compra e venda. E que prestou mero serviço de intermediação realizada de forma lícita, entendo que lhe assiste razão pelas razões expostas no acórdão recorrido – que refletiu conversa com um dos representantes do Banco Fibra (mas com direcionamento diferente):

“[...]

*Tal fato é, pormenorizadamente, explicitado na degravação da interceptação telefônica, abaixo descrita, em que **João Shoiti Kaku**, um dos atuais administradores do Grupo, conversa com uma representante do Banco Fibra ANEXO 23.*

[...]

*Em meio à conversa, o real administrador, senhor Kaku, informa que a holding (FN), a qual verificou-se administrar o Grupo, 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.**(...)” (Destacamos).*

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**(...)” (Destacamos).*

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 SINABauru está a MULTIÓLEOS, que tem linhas de créditos com vocês; embaixo da SINAAlimentos filial Orlândia está a DOV; abaixo da SINA Sto. Anastácio tem a FARÓLEO; que agora estão botando no ar a SINAAlimentos 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.”*

Com tais conversas, inegável o conhecimento do Sr. Kaku em relação à estrutura. Mas, veja, a estrutura societária era de conhecimento de outras instituições financeiras também.

Entendo, pelas conversas refletidas, que atuou como mero consultor financeiro, somente sendo responsável pela obtenção de limite de créditos em instituições financeiras. Ter conhecimento da estrutura societária das empresas é razoável para o processo de análise do crédito bancário solicitado. Apenas relatou a estrutura, não havendo provas de sua atuação ou condução na operação.

Não há como atestar nexos causais em conversas transcritas no aresto recorrido. Por isso, concordo com o voto constante do acórdão 1301-002.744, que analisou a mesma conversa ora transcrita aqui. O colegiado decidiu:

[...]

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. JOÃO SHOITI KAKU. CABIMENTO.

A falta de comprovação de qualquer infração funcional praticada pelo Sr. João Shoiti Kaku, por violação da lei ou do estatuto social, afasta a aplicação da sujeição passiva solidária da obrigação tributária.”

Para melhor elucidar o direcionamento, reflito o pensamento externado pelo nobre conselheiro Dornelas:

[...]

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 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 Sr. Kaku realizou com a funcionária do Banco Fibra, apontando que essa conversa demonstraria que ele possuía domínio sobre a estrutura do Grupo. Não penso assim.

Sendo este senhor, como de fato demonstram os autos, consultor financeiro da atuada, 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 créditos, 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 reveladores de domínio sobre o Grupo”

Ex positis, dou provimento ao Recurso Especial interposto pelo João Shoiti Kaku.

Quanto aos recursos interpostos pelos José Agostinho Miranda Simões, Paulo Roberto dos Santos Mina e Luiz Alberto Panaro, antecipo meu direcionamento por dar-lhes provimento -, eis que não há provas nos autos que possam vinculá-los à realização das operações.

Ora, os três recorrentes, meros empregados à época, apenas possuíam procuração para representar seu outorgante perante as instituições financeiras. Tais procurações não permitiam exercer atividades que representassem atos de gestão ou administração. Inclusive não havia outorga de poderes para dispor do patrimônio ou mesmo declarar ou não tributos.

O aresto recorrido apenas considerou equivocadamente que se tratava de procuração que possibilitava atos de gestão. Ademais, não houve nos autos comprovação do interesse comum previsto no art. 124, I do CTN e existência da prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social, nos termos do art. 135, II do CTN.

Vê-se ser ônus da administração fiscal a individualização da conduta fraudulenta praticada pelos imputados, além da prova que deve ser feita, em relação a cada pessoa apontada.

Depreendendo-se da análise dos autos, não há como se transparecer nos autos conduta fraudulenta, sendo imprestável a utilização de procuração – que nem possibilita atos de gestão – para se imputar responsabilidade a meros empregados.

Ademais, estavam como empregados atuando na função contratada, sem atos de gestão, e por, eventualmente (nem foi demonstrada condutas dos imputados) por ordem do empregador. O que reflete-se o art. 137, inciso I, do CTN:

“Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, **salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito; [...]**”

Em vista de todo o exposto, voto por dar provimento aos recursos interpostos pelos João Shoiti Kaku, José Agostinho Miranda Simões, Paulo Roberto dos Santos Mina e Luiz Alberto Panaro.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Fl. 19 do Acórdão n.º 9303-012.859 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10825.722772/2015-41

Voto Vencedor

Rodrigo da Costa Póssas – Redator designado

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 desprezita 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 transcrito:

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:

Cumpra 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. Decerto 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 incluiu 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, tomando 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 consultante 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 nexos 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 Nº 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 inclusive 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. Saliencia-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 .8620/93 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 extrapolação 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 dívida-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 artigos 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 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.

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.

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(...)”

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 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 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 Kaku, 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 Kaku,

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 está 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. Nemer 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 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 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 consta a seguinte transcrição de mensagem por e-mail [...]:

Solicitação:

“alteração 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 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” 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.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas