



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.721134/2013-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-006.224 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 04 de março de 2020
Recorrente JOSELITO GOLIN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Data do fato gerador: 10/04/2008, 23/10/2009

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas na legislação pertinente.

CONTRADITÓRIO. DIREITO DE DEFESA.

Afasta-se a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa quando não se verifica nenhum prejuízo ao exercício de defesa por parte do impugnante.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CABIMENTO.

É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade.

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. VALOR DE ALIENAÇÃO. ENTREGA DO DIAT. APURAÇÃO.

A apuração do ganho de capital de imóveis rurais deve ser feita com base nos valores constantes dos respectivos documentos de aquisição e alienação, nos casos de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas.

GANHO DE CAPITAL. FATOR DE REDUÇÃO. ERRO DE FATO. AJUSTE.

Cabe ajustar o lançamento quando se constata incorreção na apuração do percentual de redução aplicável ao ganho de capital.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CABIMENTO.

Presente nos autos a comprovação do evidente intuito de fraude, mediante comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública correta a aplicação da multa qualificada prevista na legislação.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. APLICABILIDADE.

É aplicável o agravamento da multa por falta de atendimento às intimações, quando restar configurada nos autos a situação definida em lei para sua imposição.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM COM A SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR.

É de se manter a sujeição passiva solidária atribuída à I.C.G.L. Empreendimentos e Participações S.A., quando há nos autos comprovação de vínculo com a situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

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.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício.- Súmula CARF nº108.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante a transcrição de seu inteiro teor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário formalizado pelo contribuinte. Em relação ao recurso voluntário formalizado pelo responsável solidário, pelo voto de qualidade, em negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega e Marcelo Milton da Silva Risso, que deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão 06-44.300 4ª Turma da DRJ/CTA, fls. 2.416 a 2.437.

Trata de autuação referente a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Trata o presente processo de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, às fls. 1.462/1.470, que exige R\$ 7.900.782,71 de imposto, R\$ 17.776.761,10 de multa de ofício de 225% e encargos legais.

Consoante descrição dos fatos do Auto de Infração às fls. 1.465 e Termo de Verificação Fiscal às fls. 1.471/1.543, foi constatado apuração incorreta de Ganho de Capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais, ocorridas em 10/04/2008 e 23/10/2009, no valor de R\$ 43.011.831,91 e R\$ 9.660.052,82, respectivamente.

Cientificado em 08/04/2013 (fls. 1.590/1.591), o interessado apresentou, em 06/05/2013, a tempestiva impugnação de fls. 2.386 a 2.395, instruída com os documentos de fls. 2.396 a 2.402, onde alega que o Auto de Infração não obedeceu ao normativo do art. 9º do Decreto 70.232 (*sic*), de 25 de março de 1972, na redação dada pelo art. 25 da Lei 11.941, de 27 de outubro de 2009, resultado da conversão da MP 448, de 2008, cognominada a “MP do Bem”, que institui uma diversidade de prescrições editadas com a finalidade de proporcionar aos contribuintes meios eficazes de fazer frente às consequências da crise econômica internacional, dentre as quais se destaca um parcelamento de débitos fiscais em condições até então inéditas. A observância estrita ao referido dispositivo é regra de natureza cogente, imbricada com o sobre princípio constitucional da ampla defesa, trazendo implícita a sanção da invalidade do ato administrativo que a transgredir.

Quanto à versão da autoridade autuante de que teria assumido a identidade fictícia de Paulo Roberto da Rosa, CPF 714.373.39115, e praticado vários atos jurídicos com esse nome, expõem particularidades da vida familiar para argumentar que, nos idos de 2006, teria sido procurado por um homem desconhecido que apresentava traços fisionômicos semelhantes aos seus, que dizia ser seu meio irmão. O referido cidadão, órfão de mãe aos três anos, não teria sido aceito por sua mãe e por essa razão foi amparado por outro casal, tendo indicado o nome desses como seus progenitores quando do Registro Civil. Teria esclarecido que na escola primária fora identificado por uma certidão que indicava apenas o nome da mãe, com a qual obteve seus documentos e foi aventurar a vida no Paraguai, radicando-se numa Colônia de “Brasiguaios” aprendendo tudo sobre o cultivo da soja. Casou-se e, com o sogro, corretor de imóveis, aprendeu a avaliar terras para compras e vendas, abandonando praticamente as lides agrícolas. A esposa o abandonou e, sem nunca ter tido visto de permanência no país vizinho, retornou ao Brasil. Afirma que, embora ignorasse a

existência desse irmão, ofereceu-lhe o melhor amparo possível e o entrosamento entre ambos foi facilitado pelo conhecimento que o mesmo possuía acerca de corretagem de imóveis rurais.

Sugeriu ao seu meio irmão que se submetessem ao exame de DNA, o qual concordou, no entanto, não tiveram oportunidade de ir a um laboratório e, também porque, de sua parte, tal providência não revestia caráter de urgência dada à semelhança física entre ambos. Procurou cercar-se do máximo de cautela, adiantou-lhe uma pequena quantia para que se estabelecesse e efetuasse as primeiras despesas; garantiu-lhe um empréstimo de grande porte, mas exigiu que lhe fosse outorgada procuração a si e a seu advogado, cabendo-lhe a última palavra em relação aos negócios. Assim, não teve prejuízo nem lucro, posto que as comissões de intermediação foram apropriadas ao irmão. Dele sabe apenas que estaria viajando de carro para o Paraguai, onde iria vender propriedades que adquiriu em nome de terceiros, por carência de documentos de identificação paraguaios.

Sustenta que não cometeu transgressão alguma, eis que tudo resultou da intenção de reparar uma injustiça cometida ao seu meio irmão.

As decantadas transações de terras supostamente subavaliadas não resistem a um exame à luz da razão. Comprar e vender imóveis rurais, em época em que os invasores de terra granjeiam o apoio dos políticos, importa sempre em um negócio de risco. Quando alguém aparece com dinheiro é sempre bem-vindo e o preço pode ser convidativo; os cartórios são estritamente fiscalizados pelas Secretarias da Fazenda dos Estados, os valores subavaliados são prontamente impugnados. Como homem de negócios, tem o direito de se associar ou consorciar-se com quem quer que seja, com propósito de lucro. Se houver alguma infringência fiscal, descarta o dolo, que exige a intenção de ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador. Na hipótese de divergência quanto à base tributável, é de se lhe exigir a complementação, acrescida no máximo de multa simples, jamais da alíquota exacerbada.

Transcreve doutrinas para insurgir-se contra as penalidades pecuniárias, por considera-las confiscatórias, porquanto aplicadas a contribuinte que declarou as operações efetuadas, previamente fiscalizadas pelo poder competente para apreciar o valor tributável.

Diz-se surpreendido pelo fisco federal que não concordou com o valor julgado justo pela Fazenda Estadual, que detém poder de instituir e fiscalizar o Imposto de Transmissão de Propriedade *Inter Vivos*.

Por fim, requer o acatamento da preliminar, reconhecendo a invalidade do auto de infração e que seja ordenado o preceptivo do art. 9º do Decreto 70.232/72, reabrindo-se prazo para a defesa, se desde logo não preferir decidir pela improcedência da autuação. Se não for este o entendimento, pelo menos que se determine a redução da penalidade ao valor mínimo, em face de ausência de dolo.

A autoridade fiscal lavrou, em 27/03/2013, o **Termo de Sujeição Passiva Solidária** (fls. 1.544/1.545), em nome da empresa I.C.G.L Empreendimentos e Participações S.A., CNPJ 08.692.712/000120, com fundamento no artigo 124, inciso I, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), em face de a empresa ter agido em conluio com o sujeito passivo (Joselito Golin), visando obter vantagens em transações imobiliárias. O interesse comum se consubstanciou na economia de IRPF decorrente de ganho de capital, o que possibilitou o fechamento de contratos milionários de transferências de

imóveis, conforme amplamente descrito no Termo de Verificação Fiscal às fls. 1.471/1.543.

Consta dos itens 68/70 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.510/1.513) que, as empresas I.C.G.L, I.C.G.L 2 e AGK 5 jamais fizeram qualquer negócio com “Paulo Roberto da Rosa” (não havia, em seu nome, patrimônio para garantir as operações de empréstimos, notadamente nos casos dos primeiros empréstimos), mas sim, com o Sr. Joselito Golin. Este sim, um conhecido empresário que tem patrimônio (transferido em parte para as suas filhas) e administra várias empresas. Portanto, houve conluio entre essas empresas e o Sr. Joselito Golin (que compareceu nos negócios sob o manto de procurador da pessoa fictícia “Paulo Roberto da Rosa”) o que dificultou e retardou o conhecimento do fato gerador (notadamente quanto ao seu aspecto subjetivo) das obrigações tributárias abordadas no item IV deste Termo de Verificação Fiscal. Isso porque:

a) essas empresas de renome, de enorme patrimônio, sabiam ou deviam saber da irregularidade (interposição de uma terceira pessoa, fictícia, com a finalidade de haver economia tributária) pois não iriam emprestar valores milionários a alguém com quem não mantiveram nenhum contato e nem tinha patrimônio para garantir os empréstimos;

b) a justificativa dada para a escolha de “Paulo Roberto da Rosa”, foi, em apertada síntese, o conhecimento detido por ele sobre as condições do mercado e a sua experiência na negociação dos preços de imóveis rurais na região. Entretanto, ficou amplamente demonstrado que, até então, “Paulo Roberto da Rosa” jamais teve uma movimentação financeira que o permitisse realizar as referidas operações;

c) a I.C.G.L e AGK 5 afirmaram ter tido contato pessoal com “Paulo Roberto da Rosa”, apesar de estar comprovado, neste TVF, ser “Paulo Roberto da Rosa” pessoa fictícia, criada por Joselito Golin (vide item II.III, mais especificamente o parágrafo 66);

d) as garantias dadas aos empréstimos por “Paulo Roberto da Rosa” são visivelmente precárias. A maior parte desses empréstimos foi garantida por notas promissórias emitidas por “Paulo Roberto da Rosa”. Entretanto ficou comprovado que, em nome de “Paulo Roberto da Rosa”, no momento da operação, os bens e direitos existentes eram ínfimos quando comparados ao valor dos mútuos contratados;

e) a AGK 5 adquiriu de “Paulo Roberto da Rosa” a Fazenda Angelim juntamente com a Golin Empreendimentos Imobiliários – empresa ligada a Joselito Golin – o que demonstra o interesse comum entre essa empresa e o Sr. Joselito Golin;

f) a garantia substancial dada aos mútuos contratados consistiu na responsabilização de Joselito Golin (este sim pessoa com nome e patrimônio), como devedor solidário e principal pagador, sem benefício de ordem, de todas as obrigações assumidas por “Paulo Roberto da Rosa”;

g) as empresas I.C.G.L, I.C.G.L 2 e AGK 5 compartilham o mesmo endereço do “Grupo Vision”, que, segundo informações na imprensa, possui um vínculo empresarial com o “Grupo Golin”.

Da análise dos contratos de compra e venda dos imóveis rurais referidos, são patentes as enormes diferenças entre os valores de aquisição desses imóveis, por “Paulo Roberto da Rosa”, o VTN médio (informado pela Secretaria do Estado de

Agricultura) e o valor atribuído às fazendas na dação em pagamento aos mútuos contraídos, conforme se evidencia a seguir:

a) a Fazenda Santa Rosa, por exemplo, foi adquirida, por R\$ 176.000,00 (valor que consta no registro do imóvel) e alienada à AGK 5 por R\$ 25.000.000,00;

b) as Fazendas Chapadão (I a X e XII a XVI) e Terçado (Fazendas Cabeceira, Fazenda Pirajazinho II e Fazenda Engano) foram adquiridas por R\$ 2.247.400,00 (valor que consta no registro do imóvel) e alienadas à I.C.G.L por R\$ 46.464.188,39;

c) as Fazendas Piauí (Fazenda Olho D'Água, Fazenda Brejo da Onça II, Fazenda Esteio I, Fazenda Esteio II, Fazenda Duas Meninas, Fazenda Piauí I, Fazenda Piauí II, Fazenda Piauí III, Fazenda Piauí IV e Fazenda Piauí V) foram adquiridas por R\$ 960.000,00 (valor que consta no registro de imóvel) e alienadas à I.C.G.L e I.C.G.L 2 por R\$ 54.735.988,46.

Em sua defesa, a empresa I.C.G.L Empreendimentos e Participações S/A, por meio de representante (fls. 1.742/1.743), apresentou, em 02/05/2013, a impugnação ao Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 1.605/1.738, instruída com os documentos de fls. 1.744/2.402, onde, inicialmente, relata os fatos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração e do referido Termo, faz um breve apanhado acerca de suas atividades, bem como da empresa Vision, responsável pela sua gestão no Brasil, para fins de deixar clara a incompatibilidade das acusações fiscais com o seu perfil de atuação e a total ausência de conluio com o Sr. Joselito Golin ou interesse comum em eventual sonegação de IRPF por ele praticada.

Salienta que a Vision Brasil Investments (“Vision”) é uma empresa de gestão de investimentos, aprovada e supervisionada pela “CVM” e membro da Associação Brasileira das Entidades do Mercado Financeiro e de Capitais (“ANBIMA”), que adota as melhores práticas de governança e transparência de atuação existentes no mercado, com um padrão de excelência no exercício de sua atividade fiduciária. A grande maioria de seus clientes são investidores institucionais internacionais, com interesse em ativos reais no Brasil, cujos recursos são aplicados em áreas inovadoras e de alto potencial de valorização, buscando gerar valor agregado a seus acionistas, clientes, colaboradores, mediante o desenvolvimento de projetos de atividades agrícolas, aquisição de Fazendas, no intuito de obter resultados positivos da atividade agrícola e valorização da Fazenda para futura venda. Faz um breve resumo dos acontecimentos mais importantes da empresa desde a sua criação em 2003 até 2012 e aduz que foi no exercício dessa atividade que adquiriu Fazendas do Sr. Paulo Roberto da Rosa, cuja alienação gerou o suposto ganho de capital não oferecido à tributação pelo alienante.

Conhecendo as peculiaridades do mercado de imóveis rurais na região norte do país, percebeu que a melhor forma de atuar nesse mercado seria contar com a expertise de proprietário local que pudesse auxiliá-la na negociação, pois, assim, manteria a sua identidade oculta para que os proprietários das Fazendas desejadas não elevassem os preços em demasia. Nessas circunstâncias, foi apresentada ao Sr. Joselito Golin, conhecido proprietário de imóveis na região, que por sua vez, apresentou o Sr. Paulo Roberto da Rosa, em reunião presencial no escritório Pinheiro Neto Advogados. Segundo o Sr. Joselito, o Sr. Paulo era um empresário que teria enriquecido com a aquisição, exploração e venda de grandes propriedades rurais naquela região; seria, ainda, pessoa de sua confiança, parceiro de negócios e que figuraria nos contratos atinentes às operações para aquisição de Fazendas. Para viabilizar os negócios contratou o escritório de advocacia Pinheiro Neto Advogados que ficou responsável

pela elaboração dos Contratos de Empréstimo e verificação de toda a documentação necessária, tendo sido estruturada uma operação de *land loan* (empréstimo de terras), onde, inicialmente, seria assinado um contrato de mútuo, que concedia empréstimo ao Sr. Paulo Roberto da Rosa no valor equivalente ao da propriedade de seu interesse e, em garantia da quitação o mutuário outorgava à impugnante garantia hipotecária de outros imóveis de sua propriedade, que à época, possuíam valor de mercado suficiente para garantir os empréstimos, conforme relação às fls. 1.635/1.637. Em seguida o Sr. Paulo Roberto Rosa efetivava a aquisição do imóvel, tomando todas as providências necessárias à sua regularização e depois de efetuada, utilizava o imóvel para quitar o contrato de mútuo, transferindo-o à impugnante mediante dação em pagamento por valor ligeiramente superior ao montante inicialmente emprestado, ou seja, com o acréscimo dos juros pactuados.

Sustenta que os três empréstimos firmados em 24/07/2007, 10/09/2007 e 04/12/2007, no valor de R\$ 20.000.000,00 cada, teriam sido liberados da seguinte forma: o primeiro, em duas parcelas de R\$ 10.000.000,00 cada, em 27/07/2007 e 21/08/2007; o segundo em 11/09/2007, em parcela única; o terceiro, uma parcela de R\$ 6.000.000,00 em 04/12/2007 e outra de R\$ 1.500.000,00 em 13/12/2007, e os R\$ 12.500.000,00 restantes não foram disponibilizados, conforme Contrato às fls. 86/100 e comprovante de transferência financeira às fls. 129/133, constando expressamente nos referidos contratos que os recursos mutuados destinavam-se, única e exclusivamente, à aquisição de imóveis rurais previamente selecionados e indicados nos contratos, os quais após regularização, seriam transferidos à impugnante para quitação dos empréstimos.

À fl. 1.622, relaciona os imóveis integrantes da “Fazenda Chapadão” e da “Fazenda Terçado” que teriam sido transferidos para quitar os empréstimos contraídos em 24/07 e 10/09/2007, conforme Certidão de Escritura às fls. 134 a 157. O empréstimo contraído em 04/12/2007 teria sido quitado pela transferência dos imóveis relacionados à fl. 1.623, denominados coletivamente como “Fazenda Piauí”, consoante Certidão de Escritura às fls. 160/175. Observa que do montante de R\$ 54.735.988,46 recebidos como dação em pagamento, coube-lhe a fração de 18,94%, pela qual deu a quitação do empréstimo de R\$ 7.500.000,00.

Enfatiza que todas as tratativas das operações eram feitas com o Sr. Joselito Golin, e que a única ocasião em que o administrador da impugnante, Sr. Fábio Greco, esteve presente com o Sr. Paulo Roberto da Rosa, ocorreu na sede do Escritório Pinheiro Neto Advogados, para a discussão dos documentos atinentes às operações de *land loan*. Essa pessoa seria a constante na ficha de identificação acostada pela fiscalização às fls. 1319/1323. Como o Sr. Joselito Golin contava com instrumento de procuração pública para representar os interesses do Sr. Paulo (fls. 1306/1307), não tinha motivos para suspeitar da lisura das operações pactuadas, bem como da inexistência do Sr. Paulo Roberto da Rosa, a quem conheceu.

Rechaça o Termo de Sujeição Passiva Solidária por não subsistir a uma análise acurada de seus fundamentos, seja pela ausência de prova quanto ao seu interesse econômico na suposta sonegação, seja pela interpretação errônea e aplicação do disposto no art. 124, inciso I, do CTN. Sustenta que o referido dispositivo requer a existência de interesse jurídico na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, e não o interesse econômico, como quis a fiscalização, o que significa que o sujeito passivo deve realizar a hipótese de incidência tributária, isto é, praticar o fato gerador. Não há nos autos qualquer prova que dê sustentação à alegação de que teve

proveito econômico com a suposta sonegação praticada pelo Sr. Paulo Roberto da Rosa, ou como alegado pela fiscalização, pelo Sr. Joselito Golin.

Afirma que adotou todas as medidas que qualquer parte interessada adotaria na celebração desses negócios jurídicos, com a efetivação de *due diligences*, mediante a contratação de um dos mais respeitados escritórios de advocacia para representá-la nesses negócios, e, de forma alguma, tinha como suspeitar de qualquer irregularidade, não só pelo fato de confiar no Sr. Joselito, mas também pelas evidências documentais e físicas, assim como a análise jurídica de todos os documentos pelo escritório de advocacia contratado.

Quanto à afirmação da fiscalização de que o Sr. Paulo Roberto da Rosa não tinha patrimônio, argumenta que, não obstante os baixos valores de custo histórico registrado na declaração de bens, desde 2000, o mesmo era proprietário de lotes rurais localizados em Mateiros Tocantins, conhecidos por “Fazenda Santa Rosa” de altíssimo valor econômico, conforme laudo de avaliação da empresa de auditoria Deloitte que, em 31/12/2008, era de R\$ 30.290.000,00, a qual foi concedida em garantia hipotecária ao empréstimo concedido em 10/09/2007, conforme escritura de dação em pagamento de 10/04/2008 que, em função da entrega das Fazendas Chapadão e Terçado, ficaram canceladas as hipotecas que recaiam sobre as matrículas da Fazenda Santa Rosa (fl. 156, item 8.2), tendo sido, na mesma data, lavrada nova escritura pública de garantia hipotecária à empresa I.C.G.L 2, em virtude do empréstimo concedido no valor de R\$ 35.000.000,00 (fl. 592). Além disso, era proprietário da “Fazenda Alto da Serra”, avaliada em R\$ 46.592.000,00, que não foi alienada à impugnante, mas dada como garantia hipotecária pelos empréstimos realizados em 24/07/2007 e 04/12/2007, conforme Certidões de Registro de Imóvel e Escritura Pública de garantia hipotecária, datada de 13/12/2007 e, escritura de dação em pagamento, datada de 23/10/2009, que confirma a alienação da Fazenda Piauí à impugnante, o cancelamento da hipoteca da Fazenda Alto da Serra, já que efetivada a transferência da propriedade pretendida (fl. 174, item 8.3).

Repisa que o escritório Pinheiro Neto Advogados teria recebido e analisado os documentos e certidões das operações relativos ao Sr. Paulo Roberto da Rosa, relacionados às fls. 1642/1645, não tendo constatado problemas para realização das operações.

Teria contratado, ainda, o escritório Rulli&Moretti Advogados, especializado na aquisição de Fazendas, que analisou a documentação não tendo apontado nenhuma restrição quanto ao Sr. Paulo Roberto da Rosa. A bem da verdade, apontou apenas a existência de processos no COMPROT, o que, em princípio, não é revelador de qualquer fraude (doc 13). Quanto à área tributária, tinha preocupação em proceder de forma correta, assim, contratou o escritório Souza, Schneider, Pugliese & Sztokfisz que analisou os aspectos tributários envolvidos na operação, descreveu as incidências fiscais e sugeriu alternativa que implicaria redução (lícita!) dos tributos incidentes.

Relativamente à afirmação do fisco de que o Sr. Paulo Roberto da Rosa não tinha movimentação financeira compatível com a realização de compra e venda de imóveis rurais, alega que não teria como saber acerca dessa movimentação já que tal movimentação não é pública, bem como de informação comumente solicitada aos vendedores em operações de aquisição de terras, ou aos tomadores de empréstimos em operações de mútuos, o que se pede, e isso foi feito, é a apresentação de garantias. Analisando a movimentação financeira do Sr. Paulo, às fls 1486/1488, constata-se haver, no ano de 2007, lançamentos a crédito no valor de R\$ 54.166.844,19, sendo que os empréstimos da impugnante teriam sido de R\$ 47.500.000,00, havendo um ingresso

de R\$ 6.666.844,19, com o qual nada tinha a ver. Em 2008, os valores creditados foram de R\$ 62.931.951,99, enquanto as operações com a I. C. G.L 2 e AGK 5 totalizaram R\$ 60.000.000,00. Em 2009, houve um ingresso de R\$ 4.966.806,23, enquanto a única operação com empresa relacionada à impugnante (AGK 5) fora de R\$ 3.200.000,00.

No que concerne à afirmação de que a AGK 5 teria adquirido a Fazenda Angelim juntamente com a Golin Empreendimentos Imobiliários – empresa ligada a Joselito Golin – o que comprovaria o interesse comum de ambos, esclarece que a empresa AGK 5 não adquiriu a Fazenda Angelim em conjunto com a Golin Empreendimentos Imobiliários Ltda.

Em verdade, teria adquirido a Fazenda Santa Rosa e como esta tinha pendências em sua documentação, solicitou que fosse trocada por outra devidamente regularizada. Assim, como a AGK 5 já havia pago R\$ 25.000.000,00 ao Sr. Paulo Roberto da Rosa, acordaram que a Fazenda Angelim seria vendida em substituição àquela, pelo preço de R\$ 37.800.000,00, e a diferença de R\$ 12.800.000,00 paga em duas parcelas de R\$ 6.400.000,00 (fls. 909927), e como a AGK não pretendia desembolsar o montante total, cedeu parte de seus direitos à empresa Golin Empreendimentos Imobiliários Ltda., ficando coproprietários na proporção de 83,07% (AGK 5) e 16,93% (Golin), o que no seu entender não revela qualquer interesse comum entre a AGK e o Sr. Joselito Golin na suposta fraude com a criação do Sr. Paulo Roberto da Rosa e a alegada sonegação de IRPF.

Quanto à alegação de as empresas I.C.G.L. I.C.G.L. 2 e AGK 5 compartilharem o mesmo endereço do Grupo Vision, alega não haver qualquer irregularidade no fato, tendo em vista que as empresas I.C.G.L. 2 e AGK 5 são geridas pela Vision e o administrador da impugnante (Fabio Greco) é também administrador I.C.G.L. 2 e AGK 5, e o Sr. Amaury Fonseca Junior é também administrador desta última, sendo ambos sócios fundadores da Vision. A impugnante, a I.C.G.L. 2 e a AGK 5 foram constituídas para viabilizar as atividades agrícolas, todas geridas pela Vision. Afirma nunca ter havido “união” ou “conluio” entre a Vision, as empresas por elas geridas e o Sr. Joselito Golin.

No tocante as notícias extraídas da Internet de que a Tiba Agro, da qual os Srs. Amaury Fonseca Junior e Fabio Greco eram sócios em 25%, e que teriam se unido a dois produtores rurais, os irmãos Francioni, da Bahia, e o Grupo Golin, da região Centro Oeste alega imprestáveis para fundamentar uma acusação fiscal, uma vez que inaccuradas não refletindo a realidade. Afirma que o Sr Joselito Golin ou o Grupo Golin nunca tiveram participação na Tiba Agro, conforme documentos societários que relaciona às fls. 1.661/1.664.

Em relação à alegação de que o custo de aquisição das Fazendas era excessivamente baixo, inferior ao VTN médio e ao valor atribuído na dação em pagamento, alega não ser de sua responsabilidade o custo de aquisição considerado por seus anteriores proprietários ou mesmo o informado pelo Sr Paulo Roberto da Rosa, no entanto, tem certeza de que os valores das alienações eram os de mercado, até mesmo muito superiores ao VTN médio, conforme quadro à fl. 1.666. É evidente que não teria adquirido as Fazendas pelo exato valor de mercado apontado pela Deloitte, mas por valores justos e próximos aos de mercado.

Quanto à conclusão da fiscalização de que “a economia de imposto obtida com o uso desse subterfúgio (atribuir a uma pessoa fictícia a sujeição passiva do IRPF relativa ao ganho de capital) aproveita a todos os envolvidos nas operações”, alega não

haver um único documento que prove que a impugnante obteve uma redução no preço das Fazendas, como também de que teve qualquer tipo de Ganho Financeiro com a alegada sonegação de IRPF!

Muito ao contrário: pagou preço de mercado e muito superior ao VTN.

Tece considerações acerca do instituto da solidariedade tributária, prevista no art. 124, inciso I, do CTN, alegando que o referido dispositivo requer a existência de interesse jurídico na situação que constitui o fato gerador e não interesse econômico, como quis a Fiscalização, o que significa que o sujeito passivo deve realizar a hipótese de incidência tributária, isto é, praticar o fato gerador. Como pessoa jurídica não poderia realizar o fato gerador do IRPF, bem como é logicamente impossível que tenha auferido renda na alienação de Fazendas por outrem. Aduz ser ponto pacífico na doutrina e jurisprudência (transcrita) que a comprovação de “proveito comum” é imprescindível para configurar o interesse comum previsto em lei como caracterizador da solidariedade. Não se pode atribuir solidariedade tributária a duas pessoas sem antes demonstrar que a ocorrência do fato imponible é proveitosa para ambos, no mesmo sentido.

A multa de ofício não se aplica à solidariedade, em especial o agravamento em 50%, pois a impugnante atendeu a todas as intimações. O próprio art 124, I do CTN, prevê que o instituto da solidariedade é restrito à cobrança da obrigação principal. As multas de ofício foram aplicadas em percentual qualificado (150%), e agravado à metade (75%), totalizando 225%, o que reforça a impossibilidade de responsabilização da impugnante, uma vez que o “evidente intuito de fraude” é atribuído tão somente ao Sr. Joselito Golin, que na visão do fisco teria criado “pessoa fictícia”.

Alega ser flagrantemente ilegal a determinação contida na IN SRF nº 84/01 de tomar como base para apuração do ganho de capital os valores reais da transação envolvendo os imóveis rurais, já que a Lei 9.393, de 1996, em seus art. 14 e 19, estabelece como base de cálculo tão somente o VTN do imóvel rural nos anos da aquisição e da alienação, seja aquele indicado pelo próprio contribuinte no DIAT (auto avaliação do VTN, como parte da atividade de lançamento por homologação), seja aquele obtido no SIPT (no caso de lançamento de ofício). A Instrução Normativa não pode se sobrepor aos ditames legais, disciplinando diversamente do estabelecido em lei, sob pena de acarretar inversão de hierarquia das normas e majorar ilegalmente a base de cálculo do imposto em tela. Conforme quadros à fl. 1705, alega que nenhuma das operações analisadas nos autos resultou em ganho de capital para fins de IRPF sobre alienação de imóveis rurais, já que, conforme a base de cálculo que encontra respaldo em lei – o VTN extraído do SIPT – tais operações não resultaram base tributável (VTN de alienação igual ao VTN de aquisição).

Não bastando a irregularidade acima, a fiscalização teria incorrido em outro equívoco, no caso, a aplicação a menor de percentuais de redução da Lei 11.195, de 2005, em relação ao suposto ganho de capital auferido com a alienação da Fazenda Piauí, Fazendas Esteio (I e II), Duas Meninas e Piauí (I a IV), conforme tabelas à fl. 1.707. Embora a fiscalização tenha afirmado que as Fazendas em questão foram adquiridas em 30/06/2008, aplicou o fator de redução (“FR2”) do inciso II do art. 40 da Lei 11.196, de 2005 de **0,9489** quando o correto seria **0,9423**, resultado da aplicação da fórmula $FR2 = 1/1,0035 m2$ (onde m2 corresponde ao número de meses calendário ou fração decorridos entre o mês da aquisição do imóvel e o da sua alienação = 17 meses). O cálculo correto importaria relevante redução nos valores lançados, conforme demonstrado à fl. 1708.

No que tange à alegação de que as DITR da Fazenda Piauí não poderiam ser utilizadas para apuração do ganho de capital decorrentes das alienações efetuadas à impugnante, por terem sido apresentadas por pessoa supostamente fictícia, alega que a fiscalização não provou a inexistência do Sr. Paulo Roberto da Rosa, preferindo valer-se de conjecturas e presunções do que provas concretas e cabais, o que é incompatível com o processo administrativo tributário (princípios da verdade material e da legalidade), assim, não poderiam ser desconsideradas. Ainda que prevalecesse a acusação fiscal no sentido de erro na identificação do sujeito passivo nas aludidas declarações, caberia a Fiscalização retificá-las de ofício, a teor do art. 147, § 2º do CTN, para que constassem como transmitidas pela pessoa física do Sr. Joselito Golin, apontado como o verdadeiro sujeito passivo, de modo a prevalecer a confissão de dívida nelas contida e, se fosse o caso, lançar eventuais diferenças apuradas com base no SIPT. É inconteste que as DITR relativas aos imóveis em apreço foram efetivamente transmitidas à RFB, com o efeito de possibilitar à Fiscalização o conhecimento dos fatos geradores da obrigação tributária de ITR e de IRPF. Como a fiscalização consignou que, em relação à Fazenda Piauí, teria sido declarado em DIRPF, pelo Sr. Paulo Roberto da Rosa, ganho de capital nos valores de R\$ 9.515.281,22, embora não pago o imposto dele decorrente, e R\$ 667.236,04 relativos às Fazendas Chapadão e Terçado e pago o imposto pertinente de R\$ 100.085,28, correto seria considera-los como atinentes ao Sr. Joselito Golin, no entanto, foram desprezadas as mencionadas DIRPF, bem assim, o imposto pago, lançando-se novamente o IRPF sobre a mesma manifestação econômica, com pesadas multas de ofício.

Alega incabível a aplicação da multa em 150%, uma vez que a acusação de fraude recai apenas sobre o Sr Joselito Golin e não ficou provado que teria agido em conluio e, muito menos, que tenha tido alguma responsabilidade com a alegada sonegação.

Insurge-se, ainda, sobre os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício, que considera ilegais, na medida em que essa não retrata a obrigação principal, mas em encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o devedor.

Por fim, requer o provimento da impugnação, para determinar o cancelamento do termo de Sujeição Passiva Solidária e do próprio Auto de Infração e, se não for esse o entendimento, protesta pela posterior juntada de documentos adicionais, que estão sendo diligentemente levantados pela impugnante em seus registros.

Em sua decisão, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que assiste razão em parte ao contribuinte, reduzindo o crédito tributário em R\$ 8.554,58, de acordo com a ementa e decisão a seguir apresentadas:

Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Data do fato gerador: 10/04/2008, 23/10/2009

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas na legislação pertinente.

CONTRADITÓRIO. DIREITO DE DEFESA.

Afasta-se a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa quando não se verifica nenhum prejuízo ao exercício de defesa por parte do impugnante.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CABIMENTO.

É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade.

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. VALOR DE ALIENAÇÃO. ENTREGA DO DIAT. APURAÇÃO.

A apuração do ganho de capital de imóveis rurais deve ser feita com base nos valores constantes dos respectivos documentos de aquisição e alienação, nos casos de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas.

GANHO DE CAPITAL. FATOR DE REDUÇÃO. ERRO DE FATO. AJUSTE.

Cabe ajustar o lançamento quando se constata incorreção na apuração do percentual de redução aplicável ao ganho de capital.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CABIMENTO.

Presente nos autos a comprovação do evidente intuito de fraude, mediante comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública correta a aplicação da multa qualificada prevista na legislação.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. APLICABILIDADE.

É aplicável o agravamento da multa por falta de atendimento às intimações, quando restar configurada nos autos a situação definida em lei para sua imposição.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM COM A SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR.

É de se manter a sujeição passiva solidária atribuída à I.C.G.L. Empreendimentos e Participações S.A., quando há nos autos comprovação de vínculo com a situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

Decisão:

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito julgar procedente em parte a impugnação, cancelando **R\$ 8.554,58** de imposto e respectivos consectários legais, relativos ao período de apuração 10/2009, mantendo as demais exigências

consubstanciadas no Auto de Infração às fls. 1.462/1.470, bem assim, a sujeição passiva solidária atribuída à I.C.G.L. Empreendimentos e Participações S.A.

Em 14/11/2013, o contribuinte, anexo às fls. 2.447 a 2.455, apresentou um complemento à impugnação. Vale lembrar que o mesmo foi protocolado na CAC – PAULISTA, porém somente foi recebido pela EQCOB em 09/12/2013, posterior ao julgamento da impugnação, objeto do acórdão ora recorrido.

Em 19/11/2013, na sessão de julgamento da DRJ/CTA, foi proferido o Acórdão ora atacado de nº 06-44-300, fls. 2.416 a 2.437, cuja ciência ao recorrente deu-se em data posterior à entrega do complemento à impugnação apresentado em 14/11/2013.

Considerando que o contribuinte JOSELITO GOLIN, apresentou tempestivamente recurso voluntário às fls. 2.464 a 2.476 e que o responsável solidário I.C.G.L. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, também apresentou recurso às fls. 2.490 a 2.632, conheço dos mesmos, que serão analisados conforme o voto apresentado adiante.

Em 26/03/2015, o contribuinte I.C.G.L. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A solicita a juntada da manifestação do Ministério Público nos autos do Inquérito Policial nº 322/2014 e a decisão do juiz competente que determinou o arquivamento do inquérito policial, onde segundo a conclusão do referido inquérito, a pessoa do senhor PAULO ROBERTO DA ROSA existe de fato, fls. 2.717 a 2.753, ao contrário do afirmado pela autuação, inexistindo os delitos de falsificação de documentos públicos e de falsidade ideológica, que segundo o recorrente, serviriam para reforçar o seu recurso voluntário.

Em 10/03/2015, a I.C.G.L. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A., apresentou o requerimento para que fosse anexado o a juntada do anexo Relatório Final da Segunda Delegacia Seccional de Polícia da 96ª Delegacia de Polícia da Capital do Estado de São Paulo no curso do Inquérito Policial nº 322/2014, fls. 2.756 a 2.759.

Em 08/06/2017, esta turma de julgamento proferiu o Acórdão nº 2201-003.697 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, anulando a autuação por nulidade absoluta, fls. 2.809 a 2.831. A Conselheira Dione Jesabel Wasilewski, apresentou declaração de voto às fls. 2.831 a 2.836.

Em 08/08/2017, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), opôs embargos de declaração, visando ao final o restabelecimento da autuação, fls. 2.838 a 2.852.

Em 21/09/2017, O Presidente da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção da segunda seção proferiu despacho, negando a admissibilidade dos embargos, fls. 2.855 a 2.863.

Em 09/10/2017, a PGFN interpôs recurso especial junto à Câmara Superior de Recursos fiscais (CSRF), solicitando a reforma da decisão, ou mesmo que sejam devolvidos os autos ao órgão julgador a *quo* para que sejam analisadas as questões não atacadas inicialmente, fls. 2.865 a 2.892.

Em 20/12/2017, Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, deu seguimento ao recurso junto à CSRF, fls. 2.906 a 2.915.

Em 06/02/2018, a I.C.G.L. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A, apresentou contrarrazões, fls. 2.932 a 2.999.

Em 23/05/2018, a I.C.G.L. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A apresentou parecer jurídico às fls 3.004 a 3.048.

Em 25/10/2018, às fls. 3.051 a 3.063 a CSRF prolatou o Acórdão nº 9202-007.324 – 2ª Turma, com a seguinte ementa e decisão:

Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Data do fato gerador: 20/04/2008, 23/10/2009

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. EXISTÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

As diferenças acidentais que não interferem no deslinde da controvérsia não são aptas a afastar a identificação da similitude fática e, por consequência, da divergência jurisprudencial.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. INTERPOSTA PESSOA. CORRETA ATRIBUIÇÃO DA SUJEIÇÃO PASSIVA PELA AUTORIDADE FISCAL.

É cabível a exigência do imposto e consectários incidentes nos rendimentos tributáveis recebidos por intermédio de interposta pessoa. Para tanto, resta desconsiderada a participação da pessoa interposta na operação, devendo os rendimentos ser reconhecidos e tributados em face do seu real beneficiário.

Decisão:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes, que não conheceram do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário.

Em 15/02/2019, o contribuinte I.C.G.L. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A. (ICGL), opôs embargos de declaração junto à CSRF, fls. 3080 a 3.093, para sanar os vícios apontados no acórdão.

Em 12/04/2019, a CSRF rejeitou os embargos, fls. 3.115 a 3.120.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

Por serem tempestivos e por atenderem às demais condições de admissibilidade, conheço dos Recursos Voluntários.

Por levarmos em conta o fato de que o recurso voluntário do contribuinte Joselito Golin é similar nos processos 10880.721134/2013-86 e 10880.721159/2013-80 e que o recurso da I.C.G.L. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, neste processo (10880.721134/2013-86), também é similar ao recurso da I.C.G.L. 2 EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A no processo 10880.721159/2013-80, à exceção de algumas adaptações, prolatemos a decisão adaptada que se aplicará aos dois processos.

Considerando que a CSRF se pronunciou no sentido de que, mesmo sendo constatada a existência do senhor PAULO ROBERTO DA ROSA, cuja a suposta comprovação da sua existência foi o pilar para a anulação da autuação e do acórdão de piso, decidida através do acórdão desta turma de julgamento de nº 2201-003.697, proferida em 08 de junho de 2017 (fls. 2.809 a 2.831), não macularia a autuação e nem mesmo a decisão recorrida, proferida através do acórdão da DRJ nº 06-44.300, prolatado em 19 de novembro de 2013 (2.416 a 2.437) e, que as insurgências dos referidos recursos são relativamente diferentes, analisaremos em separado, o recurso voluntário do titular da obrigação principal, JOSELITO GOLIN (fls. 2.464 a 2.476) e o recurso do responsável solidário I.C.G.L. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A (fls. 2.490 a 2.632), para ao final emitir uma decisão que atenda aos dois recursos.

1.0 – RECURSO DO JOSELITO GOLIN

Inaugurando a sua insatisfação, o contribuinte menciona os pilares da Constituição Federal atinentes às atividades econômicas, dispondo sobre a livre iniciativa e que, o mesmo, ao empreender, veredou pelo desenvolvimento de atividades ligadas ao setor de compra e venda de imóveis rurais, frisando a necessidade de conhecimentos ligados à área de atuação.

Continuando com suas explicações introdutórias, de uma forma resumida, discorre sobre todos os fatos e elementos ocorridos e anexados aos autos por ocasião da autuação, tecendo e descrevendo sobre as suspeitas e argumentos utilizados pela fiscalização para comprovar que a existência do senhor Paulo Roberto da Rosa era fictícia, onde o mesmo enumera os elementos e meios que utilizou para refutar o afirmado pela fiscalização com a consequente comprovação da existência real do mesmo.

Não temos porque nos pronunciarmos sobre estes insurgimentos iniciais, haja vista o fato de que o tema foi amplamente discutido por ocasião da análise do recurso especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, decidindo que a existência real ou não do senhor Paulo Roberto da Rosa não influencia no resultado da autuação.

Em seguida, ainda sobre os fatos, se insurge em relação às provas oferecidas no termo de verificação fiscal, sobre a responsabilidade solidária e a interpretação do artigo 124 CTN. Em relação ao direito, discorre sobre a sujeição passiva, responsabilidade tributária e parceiros negociais e interesse comum.

Em relação às provas oferecidas no termo de verificação fiscal, verificamos que o recorrente, de uma forma genérica, limita-se a fazer considerações sobre o ônus da prova, mencionando que caberia à Secretaria da Receita Federal provar o alegado, principalmente sobre o fato de que segundo ele, a Delegacia de Maiores Contribuintes de Belo Horizonte teve o descaramento de insinuar como inexistente ou fictícia pessoa física, que possui toda a documentação típica para a caracterização da existência de um indivíduo. Afirma que as provas e argumentações trazidas pela fiscalização não podem prosperar quanto à existência do senhor Paulo Roberto da Rosa.

Ao nos atermos sobre a impugnação do recorrente veremos que a mesma foi baseada em tópicos relacionados à ampla defesa, ao erro na identificação do sujeito passivo e à qualificação e agravamento da multa de ofício.

Conforme já mencionado, de acordo com o decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, em relação ao erro na identificação do sujeito passivo, este tipo de discursão não afetará o resultado deste recurso no sentido de reformação ou anulação da decisão de piso, onde, conforme já mencionado, a existência real ou não da referida pessoa, não alterará a responsabilidade do recorrente, conforme trechos do acórdão do Recurso Especial de número 9202-007.324 – segunda turma, de 25 de outubro de 2018, fls. 3.051 a 3.063, a seguir transcrito:

Ressalta-se que a discussão sobre a real existência do Sr. Paulo Roberto da Rosa não possui a relevância a qual foi atribuída pela decisão recorrida, pois independente da existência física da interposta pessoa, a atividade da fiscalização demonstrou, por meio do minucioso relatório fiscal e pelas provas juntadas ao autos, que o beneficiário real das operações de alienação de imóveis com ganho de capital foi o Recorrido, de modo que se vislumbra correta a autuação fiscal na identificação do sujeito passivo do lançamento.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional e, no mérito, dar-lhe provimento, com retorno dos autos para a análise das demais questões suscitadas no recurso voluntário.

Quanto à reponsabilidade solidária e interpretação do artigo 124 do CTN, o contribuinte insiste em argumentos fincados nos relacionamentos do senhor Paulo Roberto da Rosa com o mesmo e com as demais empresas do grupo Vision Brasil Investments.

Portanto, considerando que em toda a sua impugnação o contribuinte faz uso da tese de que a autuação foi equivocada devido ao fato de que a mesma, erroneamente, considerou que o senhor Paulo Roberto da Rosa era pessoa fictícia e que uma vez comprovada a existência do mesmo, a autuação deveria ser anulada, neste recurso, o contribuinte apenas reforça as teses originalmente levantadas, que já estão pacificadas pela decisão da segunda turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não tendo mais porque nos pronunciarmos em relação aos insurgimentos sobre este tema.

Como se vê, toda a insatisfação e refutamento por parte do recorrente gira em torno do lançamento tributário em seu nome, onde, segundo o mesmo deveria ter sido lançado em nome do senhor Paulo Roberto da Rosa. Tentar se esquivar da autuação por conta da argumentação da existência real do senhor Paulo Roberto da Rosa não merece prosperar, pois uma vez decidido pela CSRF, não restando mais a possibilidade desta turma de julgamento se manifestar sobre o tema.

Quanto aos temas de direito, sujeição passiva, responsabilidade tributária, parceiros negociais e interesse comum, após a análise preliminar dos insurgimentos da responsável solidária, I.C.G.L. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, nos manifestaremos de modo similar no terceiro tópico desta decisão, de forma a atender a demanda dos dois recursos apresentados.

2.0 – DO RECURSO DA I.C.G.L. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

A responsável solidária, também recorrente, com exceção de alguns pontos específicos relacionados à decisão do órgão de julgamento ora atacada, em seu recurso voluntário, replicou os mesmos argumentos utilizados por ocasião de sua impugnação.

Diante desse fato, neste primeiro momento, rebateremos as inquietações relacionadas às suas inovações recursais, para em seguida, manifestar-se de forma similar tanto para o recurso do contribuinte principal (Joselito Golin), quanto para o recurso da I.C.G.L. Empreendimentos e Participações Ltda (responsável solidário).

Analisaremos a seguir, cada ponto de contestação inovado neste recurso voluntário:

Às fls. 2.499 a 2.501 de seu recurso, a recorrente, no itens de 13 a 18, contesta a autuação e a decisão recorrida nos seguintes termos:

16. Pela leitura da decisão, verifica-se que a DRJ cancelou parte da autuação, no valor de **R\$ 8.554,58** a título de IRPF, acompanhado de multa de ofício e juros de mora, por reconhecer que a Fiscalização se utilizou dos percentuais de redução incorretos para o cálculo do suposto ganho de capital, previstos na Lei nº 11.196/2005.

17. Todavia, os D. Julgadores *a quo* entenderam que o restante da autuação seria procedente, pois teria efetivamente havido o alegado ganho de capital e não existiria nenhum vício no lançamento que pudesse torna-lo nulo. Além disso, a DRJ também manteve a solidariedade passiva da Recorrente, por entender que esta se beneficiou economicamente da suposta ausência de recolhimento de IRPF praticada pelo Sr. Golin.

18. Ocorre que, como será demonstrado, a decisão ora guerreada não deverá prosperar, seja porque existem vícios materiais que maculam irremediavelmente a autuação, seja pela inexistência de circunstâncias que autorizem a imputação de solidariedade tributária à Recorrente pelos créditos tributários constituídos em face do Sr. Joselito Golin.

Debruçando-se sobre os trechos da autuação apresentado pela recorrente, onde são enumerados vários elementos que caracterizam a interligação da mesma com o autuado principal, veremos que foi correta a postura da autuação e também da decisão *a quo* ao manter a solidariedade passiva entre o Grupo Vision e o senhor Joselito Golin.

Diante de tantas evidências e relações de confiança, demonstradas no decorrer deste processo, entre o Grupo Vision e o senhor Joselito Golin, além de outros elementos, como por exemplo, pelas vultosas quantias disponibilizadas pelo Grupo Vision para o senhor Paulo Roberto da Rosa, através de simples contratos pessoais, sem constar sequer o reconhecimento de

firmas, sempre mediante procurações, veremos que todos esses indícios já são mais do que suficientes para comprovar o interesse jurídico e/ou econômico existentes entre os mesmos.

Com relação à arguição dos vícios supostamente existentes, vimos que toda a defesa apresentada sobre os possíveis vícios, giram em todo da comprovação da existência real do senhor Paulo Roberto da Rosa. Este argumento, conforme já decidido pela segunda turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), não mais prospera, não cabendo a esta turma de julgamento se debater sobre este tema.

Em seguida às fls. 2.502 a 2.511 a recorrente faz um breve histórico sobre a mesma e sobre a Vision, para em seguida tratar das Operações para Aquisição das Fazendas do Sr. Paulo Roberto da Rosa (Land Loan), com a seguinte indagação ao final:

51. Como o Sr. Joselito Golin contava com instrumento de procuração pública para representar os interesses do Sr. Paulo Roberto da Rosa, devidamente registrada Cartório do 1º Ofício de Notas e Protestos, do Distrito Federal, **que possui fé pública**, não tinha motivos para suspeitar da lisura das operações pactuadas, bem como da inexistência do Sr. Paulo Roberto da Rosa, a quem conheceu (fls. 1306 a 1308).

52. Enfim, tratou-se de operações de empréstimo absolutamente *normais*, quitadas por dação em pagamento, **com garantias reais**, que tinham por objetivo a aquisição de Fazendas para agricultura e revenda, atividades estas comumente realizadas pela Recorrente e pela Vision, sem que fosse revelada a identidade da Recorrente aos fazendeiros da região, evitando-se a inflação dos preços.

53. Pois bem, apresentadas as questões de fato, passará a Recorrente a expor os motivos de direito pelos quais entende que o auto de infração lavrado, bem como o Termo de Sujeição Passiva Solidária, não poderão subsistir e deverão ser anulados por este E. Conselho.

A recorrente, ao narrar todo a história do Grupo Vision, juntamente com o relacionamento com o senhor Paulo Roberto da Rosa e o senhor Joselito Golin, tenta comprovar que todo o seu relacionamento e transações foram apenas usuais e passageiras, no entanto, não dá para entender como uma simples relação de confiança é capaz de fazer com que os mesmos façam altas transações financeiras, sem a presença pessoal do senhor Paulo Roberto da Rosa para a concretização das operações.

Independente de qualquer outra consequência, fica mais do que caracterizado o interesse comum entre os mesmos, afastando de imediato a tese de que não havia convergências de interesses econômicos e/ou jurídicos entre os mesmos.

Preliminarmente, às fls. 2.515 a 2.516, a recorrente alega a nulidade da decisão da DRJ por cerceamento ao direito de defesa ou pela ausência de análise da impugnação da recorrente, de acordo com os trechos de seu recurso a seguir apresentados:

57. Sobre o tema, é maciça a jurisprudência tanto dos antigos Conselhos de Contribuintes quanto da Câmara Superior de Recursos Fiscais ("CSRF") em reconhecer que a omissão, por parte da decisão administrativa, de qualquer ponto aventado pelo contribuinte, acarreta a nulidade da referida decisão¹².

58. No presente caso, observa-se que a DRJ se omitiu em analisar importantes razões desenvolvidas pela Recorrente em sua Impugnação. Em verdade, o que se

denota da decisão da DRJ é que, para a grande maioria dos argumentos desenvolvidos pela Recorrente, sobretudo em relação à sujeição passiva solidária, os D. Julgadores *a quo* nada disseram.

59. Em nenhum momento a DRJ debruçou-se sobre um dos principais argumentos da ora Recorrente: a solidariedade pressupõe a existência de um interesse jurídico e não de um interesse econômico. A Decisão deixa claro que a DRJ não se preocupou em analisar o artigo 124, inciso I, do CTN, e, muito menos, o sentido da expressão *interesse comum* nele contido.

60. Além disso, a DRJ ignorou cerca de 600 páginas de documentos carreados aos autos pela Recorrente, composto por laudos, contratos, matrículas de imóveis, documentos de identidade, dentre outros, não tecendo qualquer comentário sobre as cautelas e garantias tomadas pela Recorrente para a conclusão do negócio que deu ensejo à autuação (o que inclui a verificação da documentação do Sr. Paulo Roberto da Rosa).

Analisando essa insurgência, veremos que, apesar da recorrente argumentar que a decisão atacada ter se omitido em relação à sua impugnação, deixando de analisar vários elementos que corroborariam com sua tese de defesa, entendo que foi exatamente ao contrário do alegado pela insurgente, haja vista o fato de que, mesmo a DRJ não tendo sido específica nos pontos levantados, veremos que a mesma de uma forma geral, ao analisar toda a documentação acostada aos autos, reforçou o seu entendimento de que havia uma relação de entrosamento que ia além de simples transações financeiras de compra e venda com o objetivo de lucros em determinadas aquisições.

Vale lembrar que todos esses elementos supostamente não analisados, terminam por reforçar a tese da autuação ao concluir que havia sim interesse jurídico, além de um interesse econômico específico.

Ao reanalisar a referida documentação, percebe-se que a recorrente se cercou de relatórios de avaliação da Deloitte (fls. 177 a 272 e 633 a 662) e também da análise da documentação e dos procedimentos legais do escritório de advocacia Pinheiro Neto Advogados apenas na segunda fase das operações a partir do ano de 2008, pois na primeira fase, por ocasião dos milionários empréstimos concedidos ao senhor Paulo Roberto da Rosa, fincou-se apenas nos contratos pessoais firmados entre o representante do grupo “Vision” e o representante do senhor Paulo Roberto da Rosa, sem sequer obter o reconhecimento de firmas perante cartórios de ofício, jogando por terra a teoria de que se cercou de todas as diligências necessárias. Analisando os autos apresentados, veremos que a mesma se cercou das informações apenas por ocasião da conclusão dos negócios, que era a partir da consulta do valor das terras e da documentação necessária apenas por ocasião da elaboração das escrituras de transferência dos imóveis objeto das transações.

Ao adentrar sobre as questões de direito, no que diz respeito à improcedência do termo de sujeição passiva solidária (fls. 2.519 a 2.520), a recorrente demonstra insatisfação com a autuação e com a DRJ, conforme os trechos a seguir apresentados:

71. E, como dito, no presente caso. o interesse econômico da Recorrente estaria revelado por suposta facilitação no fechamento dos contratos de alienação das Fazendas. Em outras palavras, para a D. Fiscalização - SEM COMPROVAR (AINDA QUE POR MEIOS INDIRETOS) ESTA CIRCUNSTÂNCIA -, a Recorrente teria, eventualmente,

obtido descontos no preço das Fazendas em função da suposta sonegação fiscal praticada pelo Sr. Paulo Roberto da Rosa.

72. Ao apreciar a Impugnação apresentada pela ora Recorrente, a DRJ entendeu que o interesse comum residia no fato de tanto a Recorrente quanto o Sr. Joselito Golin supostamente obterem "vantagens" na "interposição" do Sr. Paulo da Rosa¹⁵. Sobre as "vantagens" da Recorrente, assim se manifestou a DRJ:

"Como a atividade da empresa consistia na aquisição de Fazendas para futura revenda, a majoração do custo de aquisição e, em consequência, a transferência do imposto decorrente dessa operação a terceira pessoa que se revelou fictícia, sem sombra de dúvidas, atende aos interesses da impugnante, já que reduzirá o seu lucro ou gerará até prejuízo quando da sua revenda, resultando, dessa forma, menor imposto a pagar ou até inexistente." (fl. 2.436)

73. Por fim, a DRJ manteve a solidariedade da Recorrente pelos créditos de IRPF por entender que esta não tomou os devidos cuidados na realização de seus negócios, que, nas palavras dos próprios Julgadores a *quo*, foram conduzidos no "fio do bigode".

74. Tendo clara qual a acusação que recai sobre a Recorrente e justificou sua inserção como sujeito passivo solidário, passar-se-á a demonstrar que, seja pela absoluta ausência de prova quanto ao interesse econômico da Recorrente na suposta sonegação, seja pela errônea interpretação e aplicação do quanto disposto no artigo 124, inciso I, do CTN, não pode prevalecer a colocação da Recorrente no polo passivo da obrigação tributária como sujeito passivo solidário.

Além da CSRF ter colocado por terra os argumentos de que a autuação não pode prosperar pela prova da existência do senhor Paulo Roberto da Rosa, onde a recorrente insiste nesta tese e, considerando que toda a documentação acostada aos autos pela recorrente onde, segunda a mesma, não foi analisada pela decisão recorrida e, também que o objetivo basilar da mesma é afastar a sua responsabilidade solidária na autuação, analisaremos os seus insurgimentos à luz do artigo 124 do Código Tributário Nacional, conforme arguido pela recorrente:

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.

Para melhor compreendermos o instituto da solidariedade, vejamos trechos do entendimento de Leandro Pausen, na sua obra Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, da editora livraria do advogado, em sua 16ª edição, páginas 1.733 a 1.735.

Solidariedade. "Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigação à dívida toda." (art. 896, parágrafo único, do CC).

(...)

Presunção de solidariedade. “No direito tributário toda dívida será solidária, desde que alcance duas ou mais pessoas, como consequência do pressuposto de fato que dá origem à respectiva obrigação. Isto resulta da própria natureza *ex lege* da obrigação tributária. Esta solidariedade se estabelece sem necessidade de que a lei o diga expressamente. (...) Assim, no direito tributário não vige a regra de que a solidariedade não se presume. No direito tributário toda dívida que alcança duas ou mais pessoas é solidária, salvo disposição de lei em contrário.

A regra que predomina na obrigação tributária, em relação à solidariedade, é inversa: presume-se a solidariedade, caso a lei silencie.” (RIBEIRO DE MORAES, Bernardo. *Compêndio de Direito Tributário*, segundo volume, 3ª edição, 1995, p. 303/304). Refere-se à hipótese de, e.g., duas pessoas serem coproprietárias de um imóvel rural. Responderão solidariamente pelo total do ITR respectivo. Ou seja, o raciocínio vale para quando mais de uma pessoa pode ser enquadrada como contribuinte pela ocorrência de uma situação de fato comum a ambas.

– **Também não se presume a solidariedade de responsáveis tributários.** “A solidariedade não se presume. No direito tributário a responsabilidade resulta da lei.” (RIBEIRO DE MORAES, Bernardo. *Compêndio de Direito Tributário*, segundo volume, 3ª edição, 1995, p. 519).

(...)

Haverá a responsabilidade solidária das pessoas com interesse comum “mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos”.

(MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 33ª ed. Malheiros, 2012, p. 149).

Interesse comum. “... o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art. 124 do Código. Vale, sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel.

Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancie pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiveram no mesmo pólo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador.” (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 21ª edição. Saraiva, 2009, p. 349)

– “Que é ter interesse comum no fato gerador? Parece-nos ser quando há mais de uma pessoa ocupando o mesmo pólo de uma relação jurídica (agora não de natureza tributária). Especifiquemos melhor. Há situações econômicas em que mais de uma pessoa ocupa uma mesma posição em relação a outras. É o que ocorre na copropriedade. Quando houver mais de um proprietário (contribuinte), haverá solidariedade entre eles.” (BECHO, Renato Lopes. *A Responsabilidade Tributária dos Sócios tem Fundamento Legal? RDDT 182/107*, nov/2010).

– “... entre comprador e vendedor poderá haver solidariedade, mas essa não é decorrência de interesse comum entre eles, posto que os interesses são distintos, ainda que convergentes. Se existir solidariedade entre comprador e vendedor ela será decorrência da lei, tendo por fundamento a expressa disposição legal. Nos termos do art. 124 do CTN, essa eventual solidariedade estará baseada no artigo 124, II, e terá que ser composta com outra disposição normativa.” (BECHO, Renato Lopes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios tem Fundamento Legal? *RDDT 182/107*, nov/2010).

Ao longo de seu recurso, a recorrente insistiu na dicotomia entre o interesse econômico x jurídico, fazendo citações que de alguma forma corroboraria com o entendimento acima apresentado.

Segundo a recorrente, a partir do momento em que haveria apenas uma transação de compra e venda, não teríamos porque insinuarmos em solidariedade entre indivíduos situados em pólos opostos.

Dentro de uma visão panorâmica do processo, constatamos que este antagonismo de fato não ocorreu, pois em todo o processo perceberemos um espírito de cooperativismo entre os envolvidos, desde a operacionalização dos supostos mútuos ocorridas entre os representantes da recorrida, sem o reconhecimento de firma, por exemplo, e o senhor Paulo Roberto da Rosa, mais especificamente a de seu “representante legal através de procuração” o senhor Joselito Golin, desde a escolha da propriedade a ser comprada, passando pela regularização proprietária, declaração ao fisco, até a concretização da venda para a recorrente.

Para sermos mais específicos, basta analisarmos o fluxo das operações de compra, regularização e vendas para a recorrente das propriedades (fls. 2.510), onde a própria recorrente demonstra que, ao se utilizar dos conhecimentos dos “experts” em atividades agropecuárias, emprestavam vultosas quantias, mesmo sob a alegação de que tinha garantias do autuado principal, para que, uma vez regularizada a documentação das propriedades, as mesmas seriam repassadas para a recorrente.

Por conta disso, não pode vingar o argumento de que os mesmos faziam simplesmente empréstimos garantidos, sem falar no fato de que todas as transações eram feitas entre a recorrente (responsável solidária) e o autuado principal, o senhor Joselito Golin, na compra de imóveis previamente acordada com a recorrente, conforme o fluxo das operações apresentado pela mesma, na impugnação, neste recurso e ao longo dos autos deste processo.

Conforme demonstrado nos autos, estas e outras situações, como por exemplo, a sociedade na compra de outra propriedade onde a AGK 5, segundo os argumentos da recorrente, objetivando não desembolsar o montante integral de R\$ 12.800.000,00, cedeu parte de seus direitos sobre Fazenda Angelim para a empresa Golin Empreendimentos Imobiliários Ltda, constante às fls. 2.552, itens 166 a 171, mesmo a recorrente alegando que não caracteriza interesse jurídico, vislumbro a demonstração de que em nenhum momento houve uma relação normal de compra e venda em que criaria uma situação de pessoas em pólos opostos, segundo os argumentos equivocados da recorrente, conforme os trechos de seu recurso, a seguir apresentados:

167. A AGK 5, objetivando não desembolsar o montante integral de R\$ 12.800.000,00, cedeu parte de seus direitos sobre Fazenda Angelim para a empresa Golin Empreendimentos Imobiliários Ltda., a qual, em troca, comprometeu-se a pagar R\$ 6.400.000,00 ao Sr. Paulo Roberto da Rosa. Como resultado, a Fazenda Angelim ficou 83,07% da AGK 5 e 16,93% da Golin Empreendimentos Imobiliários Ltda.

168. Isto é, realmente a AGK 5 e a Golin Empreendimentos Imobiliários ficaram co-proprietários da Fazenda Angelim, em virtude da referida cessão onerosa de direitos. Isto, contudo, no entender da Recorrente, não revela qualquer interesse comum entre a AGK 5 e com o Sr. Joselito Golin na suposta fraude com a criação do Sr. Paulo Roberto da Rosa e alegada sonegação de IRPF. Se algum interesse compartilhado havia, era apenas o desenvolvimento agrícola da Fazenda e nada mais. Inclusive, veja-se, a Recorrente nunca negou ter relações comerciais com o Sr. Joselito Golin.

169. Ora, como já explanado, a Recorrente e a AGK 5 dedicam-se à atividade de *private equity* agrícola e agiram com total boa-fé na aquisição das fazendas, contando com a assessoria do escritório de advocacia Pinheiro Neto Advogados, do escritório de advocacia Souza, Schneider, Pugliese e Sztokfisz Advogados e laudos da Deloitte. Tudo para garantir a lisura e correição das operações, preservando os interesses de seus investidores.

170. Assim, o mero fato de existir co-propriedade da Fazenda Angelim entre a AGK 5 e empresa ligada ao Sr. Joselito Golin, com quem a Recorrente, a I.C.G.L 2 e a AGK nunca negaram ter contato comercial, não significa, muito menos prova, que existiu interesse comum ou econômico dessas empresas em supostas fraudes engendradas pelo Sr. Joselito Golin.

171. Repita-se: se alguém se beneficiou ou lucrou com a suposta criação do Sr. Paulo Roberto da Rosa e respectiva sonegação de IRPF, foram os alienantes das Fazendas e não a Recorrente ou a AGK 5. De fato, **NÃO CONSTA NENHUMA PROVA NOS AUTOS QUE A RECORRENTE TENHA TIDO UMA REDUÇÃO NO PREÇO DAS FAZENDAS OU QUALQUER OUTRO TIPO DE VANTAGEM FINANCEIRA**. Aliás, a Recorrente está surpresa, indignada, chocada e abismada com esta informação.

172. Assim, a co-propriedade da Fazenda Angelim não pode ser trazida pela D. Fiscalização como prova do alegado interesse econômico da Recorrente ou conluio.

Ao contrário do alegado pela recorrente, analisando os autos e os diversos liames de interligação demonstrados neste processo, além das situações descritas na autuação, encontramos vários indícios que demonstram que o autuado principal e a recorrente nunca estiveram de fato em situação de antagonismo, típica de uma situação normal de compra e venda mercantil.

Esse interesse comum, caracterizado por todo o fluxo das operações demonstrado nos autos, vem ao encontro dos ensinamentos contido na obra Código Tributário Anotado, publicado pela Escola Superior de Advocacia, OAB Paraná, na parte que coube à autora Betina Treiger Grupenmacher, onde a mesma, na página 343, cita Paulo de Barros Carvalho, conforme os trechos apresentados a seguir:

A solidariedade está consagrada no artigo 124 e estabelece que podem ser o contribuinte e o responsável solidariamente instados ao pagamento do tributo afigurando-se possível

que a totalidade da obrigação seja exigida de ambos, sendo indiferente a parcela com que contribuíram para a prática do fato gerador. 2.

Paulo de Barros Carvalho ressalta que a solidariedade relativa à responsabilidade tributária distingue-se daquela decorrente do “consórcio” de mais de um sujeito na prática do fato gerador.³ Segundo leciona, são duas as hipóteses de solidariedade no direito tributário.

Uma é a que decorre da prática conjunta do fato gerador, cujos sujeitos têm interesse comum na sua realização e respondem conjuntamente pelo débito decorrente de sua prática.

Nesta hipótese, o legislador que edita a regra-matriz de incidência está adstrito ao arquétipo constitucional do tributo para eleger os respectivos sujeitos passivos. A outra é a que decorre da inobservância da legislação tributária pelo contribuinte e que implica na transferência da responsabilidade a um sujeito, indiretamente relacionado ao fato gerador.⁴ e 5.

2 CF. Art. 121. Nota 4.

3 Idem.

4 Assim se manifesta Paulo de Barros Carvalho acerca da solidariedade tributária: “Simplesmente em todas as hipóteses de responsabilidade solidária, veiculadas pelo Código Tributário Nacional, em que o coobrigado não foi escolhido no quadro da concretude fática, peculiar ao tributo, ele ingressa como tal por haver descumprido dever que lhe cabia observar. Pondere-se, contudo, que se falta ao legislador de um determinado tributo competência para colocar alguém na posição de sujeito passivo da respectiva obrigação tributária, ele pode legislar criando outras relações, de caráter administrativo, instituindo deveres e prescrevendo sanções. É justamente aqui que surgem os sujeitos solidários, estranhos ao acontecimento do fato jurídico-tributário. Integram outro vínculo jurídico, que nasceu por força de uma ocorrência tida como ilícita”. BARROS CARVALHO, Paulo. Curso de Direito Tributário. p. 398.

5 Cf. Artigo 121. Nota 4.

Portanto, fazendo um comparativo entre os ensinamentos apresentados, com a demonstração dos fatos acostada aos autos, não tem porque prosperar a tese de inexistência do interesse econômico e/ou jurídico, pois todo o fluxograma das operações, demonstra cabalmente que existia entre a recorrente e o contribuinte principal, todo um planejamento, que ia desde a escolha da propriedade a ser comprada, passando por sua regularização para finalmente ser vendida ao Grupo Vision.

Utilizar-se dos argumentos de que se cercou de todas as cautelas necessárias, não é suficiente para desmerecer os argumentos da autuação. Não é crível que algum indivíduo, apesar das supostas garantias apresentadas, possa dispor de altas quantias no poder de uma pessoa, que representa outra em diversos atos, de suma complexidade, apenas por procuração formalizada há vários anos, com o mínimo contato pessoal possível. Isto é mais um indício do grande elo de ligação e de interesses comuns entre a recorrente e o contribuinte principal, o senhor Joselito Golin.

No direito, a recorrente demonstra sua insatisfação sobre a improcedência do termo de sujeição passiva solidária, com a ausência de comprovação do interesse econômico e/ou jurídico da recorrente no não-recolhimento do IRPF por parte do Sr. Paulo Roberto da Rosa

ou do Sr. Joselito Golin, considerações relevantes sobre o instituto da solidariedade tributária, da ausência de interesse jurídico por parte da recorrente na situação que constituiu o fato gerador e argumenta que a solidariedade não se aplica às penalidades; sobre a improcedência do auto de infração, se insurge sobre a obrigatoriedade de utilização do valor de terra nua ("VTN") para a apuração dos ganhos de capital, da necessidade de se considerar as DITR e DIRPF apresentadas pelo Sr. Paulo Roberto da Rosa, assim como o imposto pago, da impossibilidade de qualificação da multa de ofício, da ausência de fraude sonegação ou conluio por parte da recorrente e; da ilegalidade da incidência de juros sobre a multa de ofício.

Para refutarmos as alegações da recorrente, além dos argumentos já apresentados por ocasião deste voto, analisaremos seus insurgimentos à luz dos ensinamentos trazidos através de trechos do PARECER NORMATIVO COSIT Nº 4, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2018, que discorre sobre as hipóteses legais de enquadramento da responsabilidade tributária, de acordo com o artigo 124 do Código Tributário Nacional:

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

(...)

A sujeição passiva decorrente de responsabilidade tributária (inciso II do parágrafo único do art. 121 do CTN) é tema sensível no ordenamento jurídico tributário. Sua regulação no CTN não foi precisa. Atualmente, a responsabilização tributária ocorre em regra, mas não necessariamente, em dois momentos: no lançamento tributário ou no redirecionamento da execução fiscal. Na primeira, a atuação é efetuada, em âmbito federal, pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. É fundamental, assim, que no âmbito da administração tributária federal haja uniformidade nesta seara, em prol do princípio da segurança jurídica.

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).

(...)

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.

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.

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).

(...)

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.

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.

(...)

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.

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.

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.

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.

(...)

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).

(...)

Cometimento de ilícito tributário doloso vinculado ao fato gerador. Evasão fiscal. Atos que configuram crimes.

Preliminarmente, esclareça-se um fato: não é qualquer ilícito que pode ensejar a responsabilidade solidária. Ela deve conter um elemento doloso a fim de manipular o fato vinculado ao fato jurídico tributário (vide item 13.1), uma vez que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador surge exatamente na participação ativa e consciente de ilícito com esse objetivo (12). Há, portanto, em seu antecedente a ocorrência do ato ilícito, que necessariamente implica também a comprovação de vínculo entre todos os sujeitos passivos solidários.

12 A situação aqui é distinta da responsabilidade tributária a que se refere o art. 135 do CTN, cuja configuração do ato ilícito pode se dar tanto por condutas dolosas como culposas, conforme consta do Parecer PGFN/CRJ/CAT/Nº55/2009: "A respeito da necessidade de presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de "infração de lei" (= ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa)."

(...)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 DO CTN. INTERESSE COMUM. O artigo 124 do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) e o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (inciso I) ou da indicação da expressa previsão em lei (inciso II). No caso do artigo 124, I, o interesse comum ali referido é jurídico e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos

na hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial, quando ambas dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio. Havendo provas de omissões na contabilidade e da interposição de pessoas, revelando que o imputado responsável era na verdade administrador e proprietário de fato da contribuinte, é de se manter sua responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN. (16).

16 CARF, Acórdão n.º 1401-002.654, Rel. Livia de Carli Germano, 12-6-18).

Ademais, confrontando os insurgimentos apresentados por ocasião da impugnação e os apresentados perante este recurso voluntário, percebemos que são praticamente iguais, não havendo inovações significativas nos mesmos, diferindo em apenas alguns trechos, onde a recorrente fez alguns rebatimentos à decisão recorrida. Por conta disso, faremos análises pontuais dos mesmos, para ao final decidirmos de forma a atender a todos os argumentos utilizados.

A seguir, veremos os argumentos inovadores do recurso, com a respectiva análise:

Ao acrescentar novos argumentos em sua defesa, a recorrente às folhas 2.534 a 2.535 menciona:

109. A D. DRJ, todavia, ao analisar o caso, ignorou sumariamente as quase 600 páginas relativas às provas acima, que a Recorrente já havia trazido aos autos na Impugnação, afirmando que a Recorrente realizou as suas atividades no "fio do bigode", sem qualquer preocupação sobre a parte com a qual estava realizando seus negócios, como já demonstrado (fl. 2.436).

110. Essa afirmação é preocupante, pois levanta dúvida se os D. Julgadores *a quo* efetivamente compulsaram os autos do processo, uma vez que todos os documentos trazidos na Impugnação deveriam, no mínimo, fazer com que a afirmação da D. Fiscalização de que os negócios da Recorrente foram realizados sem cautela causasse espécie a qualquer observador, uma vez que eles provam, de forma cabal, que todo o zelo e cuidado foi empregado na aquisição das Fazendas, como não deveria deixar de ser em razão do profissionalismo dos sócios responsáveis pela Vision.

111. No entanto, de forma absolutamente displicente, preferiu a D. DRJ afirmar que a Recorrente, conquanto seja empresa supervisionada pela CVM, realiza suas operações no "fio do bigode"!

112. Ora, a efetiva análise dos autos revela algo diametralmente oposto do que afirmou a D. DRJ: que as operações praticadas pela Recorrente, como não poderia deixar de ser em razão do dever fiduciário de seus administradores, foram usuais e conforme as praxes de mercado.

De acordo com as análises anteriormente apresentadas, desassiste razão à recorrente, pois a DRJ foi sucinta e objetiva no sentido de demonstrar que suas conclusões foram baseadas na documentação acostada aos autos pela então impugnante, não tendo mais porque se pronunciarmos sobre este tema neste momento.

Às folhas 2.543 a 2.544 a recorrente argumenta:

131. Diante de todas as cautelas adotadas pela Recorrente para a realização da operação de land loan e as garantias por ela exigidas, não há como proceder a falaciosa alegação da D. DRJ que toda a negociação foi conduzida no "fio do bigode".

132. Aliás, a título argumentativo, cumpre destacar que, se mesmo a Fiscalização, com todos os poderes investigatórios que detém, levou vários meses para concluir que o Sr. Paulo Roberto da Rosa é uma suposta pessoa fictícia, é razoável admitir que a Recorrente, despida de toda a tecnologia da informação e o poderio da Receita Federal do Brasil, além de estar limitada pela legislação no acesso a informações sobre terceiros, poderia muito bem ter sido induzida a erro.

Ao analisarmos os autos deste processo, independente do entendimento da DRJ sobre a forma como as operações foram realizadas, entendo que o que caracterizou a responsabilidade solidária, não foi apenas um ato isolado e sim todo o conjunto da obra. Em outras palavras: a autuação, confirmado pelos elementos apresentadas pelo autuado principal e pela recorrente, demonstrou que havia um complexo planejamento das atividades do grupo juntamente com o senhor Paulo Roberto da Rosa e/ou com o senhor Joselito Golin, deixando evidente traços que caracterizam um envolvimento empresarial que extrapolam os simples interesses de operações de compra e venda mercantil. Há nos autos diversos elementos que demonstram a existência de todo um arquitetamento de operações que caracterizam interesses nos diversos sentidos de seus significados, sejam comuns, jurídicos, econômicos e pessoais.

Em seu insurgimento, às folhas 2.560 a 2.563, a recorrente alega:

192. Percebe-se desse quadro que os valores de alienação das Fazendas foram muito superiores aos VTN médios atribuídos pelo próprio Fisco e próximos ao valor de mercado apontado pela Deloitte. É evidente que a Recorrente não adquiriu as Fazendas pelo seu exato valor de mercado apontado pela Deloitte, pois senão não teria nenhum ou pouco ganho numa revenda, o que como já dito, estava entre seus objetivos.

193. Desse modo, resta evidente que a Recorrente pagou valores justos e próximos ao de mercado pelas Fazendas, não sendo de sua responsabilidade o custo de aquisição considerado por seus anteriores proprietários.

194. Por esse motivo, é evidente que não se sustenta o entendimento da DRJ de que "nem mesmo a argumentação de manter a sua identidade oculta para que os proprietários das Fazendas desejadas não elevassem os preços em demasia se sustenta, pois como visto os imóveis dados em dação de pagamento aos mútuos contraídos foram transferidos em valores de mercado, bem superiores aos custos de aquisição dos imóveis por "Paulo Roberto da Rosa' (..)" (fl. 2.436).

195. Ora, a tabela acima exibida demonstra justamente que a Recorrente pagou o valor de mercado pelas Fazendas e não mais do que isto! Ou seja, a estratégia da Recorrente para que os preços não se inflacionassem teve sucesso. Se não tivesse tido sucesso, como a afirma a D. DRJ, a referida tabela indicaria que a Recorrente teria pago valor acima do preço de mercado. Destarte, é desprovido de lógica o argumento da D. DRJ.

(...)

199. A D. DRJ, seguindo a mesma linha "argumentativa" da D. Fiscalização, alega que "atende aos interesses" da Recorrente a suposta sonegação praticada, aliada

à majoração do custo de aquisição dos imóveis, pois haveria uma redução do lucro ou até prejuízo na revenda destes, resultando em imposto menor a pagar ou ausência de débito (fl. 2.436).

200. Ora, como não houve qualquer prova de que o referido ganho aconteceu, o que se verifica nos presentes autos é uma situação atípica, para dizer o mínimo, pois a Recorrente está sendo tributada com base em um evento futuro e incerto! A D. Fiscalização e a D. DRJ, em trabalho conjunto, criaram o fato gerador futuro!

201. Aliás, mesmo que se admita, a título argumentativo, que o fato de a Recorrente obter um suposto ganho futuro (não provado) pode ensejar a sua sujeição passiva solidária, ainda assim ela não poderia ser incluída no polo passivo do presente processo, pois não houve ganho algum com a suposta majoração do custo.

202. Com efeito, quem pagaria mais por um bem visando a uma suposta redução de ganho de capital futuro e incerto se essa redução tributária é muito menor que o valor pago a mais pelos imóveis?

203. Isso porque, para cada R\$ 1,00 pago a maior pela Recorrente pela suposta redução do ganho de capital, há economia de R\$ 0,25 a título de IRPJ. Ou seja, não há vantagem econômica alguma, mas um prejuízo de R\$ 0,75... O raciocínio da D. DRJ faria sentido apenas se para cada R\$ 1,00 pago a mais pelo bem o benefício fiscal fosse superior a isso.

204. Ademais, esse entendimento da D. DRJ de que teria ocorrido uma "majoração do custo de aquisição" é uma ilação no mínimo pueril, já que, para a Recorrente, o custo de aquisição é apenas e tão somente o valor que ela efetivamente pagou, mediante a operação de land loan, pelas Fazendas. Não houve "majoração" e sim efetivo valor desembolsado pelas terras.

205. Tudo isso demonstra que o interesse defendido pela D. Fiscalização e pela D. DRJ para a responsabilização da Recorrente é subjetivo, ao contrário do interesse jurídico (este sim previsto no artigo 124, inciso I, do CTN, como se verá no tópico seguinte), que é objetivo. Evidentemente, defender a existência de um interesse econômico atende apenas aos interesses do Fisco (estes sim, bastante econômicos), pois, em razão do seu elevado grau de subjetividade, configura verdadeira cláusula aberta, dando azo a inúmeras arbitrariedades, como a ocorrida no presente caso.

206. Portanto, não há dúvida de que as alegações da D. DRJ, que sequer se preocupou em analisar a farta documentação trazida aos autos pela Recorrente, não passam de uma tentativa (bem pouco jurídica, diga-se de passagem) de salvar a sujeição passiva solidária da Recorrente, que é completamente descabida.

Debruçando-se sobre a autuação e os motivos da lide, veremos que a insatisfação da recorrente, apesar de recair em partes sobre o valor da terra nua, não tem como questões basilares as discussões sobre o mesmo e sim sobre todos os supostos planejamentos tributários no sentido de ocultar o verdadeiro detentor da qualidade de contribuinte tributário, cuja responsabilidade, conseqüentemente, foi atribuída à recorrente. Em relação ao custo de aquisição, por exemplo, o contribuinte principal, não logrou a comprovação de benfeitorias que justificassem o aumento do valor do bem por ocasião de sua venda ao grupo Vision, no caso, a recorrente.

O meu entendimento é no sentido de que todo esse emaranhado de atos e procedimentos realizados pelos atores desta autuação, visava exatamente esta suposta descaracterização da obrigação do pagamento do ganho de capital para o real beneficiário da transação.

A decisão recorrida demonstra exatamente este fato, não tendo porque ser desprovida de razão neste ponto do insurgimento.

A sua insatisfação continua às folhas 2.581 a 2.582:

237. Por fim, no Acórdão n.º 1402-001.237, julgado recentemente, em que este E. Conselho, por unanimidade de votos, excluiu a responsabilização de terceiro fundada no artigo 124, 1, do CTN, o Relator Conselheiro Leonardo de Andrade Couto abordou minuciosamente o instituto, chegando às mesmas conclusões acima expostas. Por relevantes, destaquem-se trechos do Voto do Relator:

"Nesse ponto, é fundamental para o deslinde o fato de que a solidariedade não é um mecanismo de eleição de responsável tributário. Em outras palavras, não tem o condão de incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já o compõem.

Tanto é assim, que o dispositivo em comento não integra o capítulo do CTN que trata da responsabilidade tributária.

Assim, a definição da sujeição passiva deve ocorrer em momento anterior ao estabelecimento da solidariedade. Ainda que tal assertiva tenha características de obviedade, seu escopo dirige-se à ressalva da fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do CTN; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.

Em regra, deve-se buscar a responsabilidade tributária enquadrando-se o fato sob exame em alguma das situações previstas nos arts. 129 a 138, do CTN. Já a solidariedade obrigacional dos devedores prevista no inciso I, do art. 124 é definida pelo interesse comum ainda que a lei seja omissa, pois trata-se de norma geral.

Justamente por não ter sido definida pela lei, a expressão "interesse comum" é imprecisa, questionável, abstrata e mostra-se inadequada para expor com exatidão a condição em que se colocam aqueles que participam da realização do fator gerador. Daí a fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do CTN; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.

Para que haja solidariedade com supedâneo no art. 124, I do CTN, é preciso que todos os devedores tenham um interesse focado exatamente na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.

Ainda que mais de uma pessoa tenha interesse comum em algum fato, para que haja solidariedade tributária é necessário que o objeto deste interesse recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.

Mais ainda, é necessário que o interesse comum não seja simplesmente econômico mas sim jurídico, entendendo-se como tal aquele derivado de uma relação jurídica de qual o sujeito de direito seja parte integrante, e que interfira em sua esfera

de direitos e deveres e o legitima a postular em juízo em defesa do seu interesse." (página 11 do Acórdão, grifos da Recorrente).

238. Conclui-se, assim, que a solidariedade fundada no artigo 124, inciso 1, do CTN requer o interesse jurídico, caracterizado pela realização do critério material da hipótese de incidência pela pessoa tida como solidária.

Apesar de merecerem considerações os ensinamentos acrescidos pelos trechos do acórdão trazido aos autos pela recorrente, afirmo que o referido acórdão, de acordo com os posicionamentos anteriores, não se aplica ao caso em questão, haja vista o fato de que, no presente processo, foram demonstrados os interesses econômicos e jurídicos da recorrente com o contribuinte principal, não tendo portanto, como aplicar o acórdão paradigma apresentado a este caso em concreto.

Às folhas 2.589 a recorrente demonstra a sua insatisfação nos seguintes itens:

265. Finaliza o aludido Professor esclarecendo que "a coincidência de princípios entre o Direito Tributário Penal e Direito Penal Tributário pode estender-se, até mesmo, ao Princípio da Pessoalidade da Pena".

266. Por esse motivo, não prospera o entendimento da DRJ de que, pelo fato de a multa ser equiparada ao crédito tributário, ela poderia ser transferida a terceiros, à revelia do princípio da pessoalidade da pena. Ora, a multa compõe o crédito tributário apenas para atender a praticabilidade e permitir sua cobrança em conjunto com o crédito tributário. Todavia, sua natureza permanece a mesma: penalidade, instituto diverso do tributo.

267. Assim, as multas estão sujeitas a princípios e regras próprios e específicos, que, como visto acima, não autorizam a penalização de terceiros.

268. Logo, seja em razão de ausência de previsão expressa ou de motivação para que tal solidariedade alcance a multa, seja em razão da vedação a que a pena ultrapasse a pessoa de seu infrator, resta demonstrado que as multas de ofício (punitivas) não podem ser imputadas à Recorrente.

Conforme bem explicitado pela decisão recorrida (fls. 2.404), transcrita no próximo tópico, também não assiste razão à recorrente neste tema, pois entendo que a solidariedade apresentada foi devido à atuação de ambos os atores da relação jurídico-tributária no sentido de burlar o fisco na consecução de seus objetivos arrecadatórios. A partir do momento em que foi demonstrado pela autuação a interposição de pessoas, não temos mais porque cogitar em afastar a aplicação das multas e demais penalidades a todos os envolvidos na suposta interposição.

Às folhas 2.594 a 2.595 a recorrente também alega:

280. Portanto, é flagrantemente ilegal a determinação contida na IN SRF nº 84/01 de se tomar como base para apuração do IRPF sobre o ganho de capital os valores reais da transação envolvendo os imóveis rurais, já que a Lei estabelece como base de cálculo tão somente o VTN do imóvel rural nos anos da aquisição e da alienação, seja aquele indicado pelo próprio contribuinte no DIAT (auto-avaliação do VTN, como parte da atividade de lançamento por homologação), seja aquele obtido no SIPT (no caso de lançamento de ofício).

281. Vê-se que a autuação está em total desacordo com a Lei n.º 9.393/1996, como assim também está o entendimento da DRJ de que "o Valor da Terra Nua - VTN, para fins de apuração do Ganho de Capital, não é obrigatoriamente aquele estabelecido pelas Secretarias da Fazenda dos Estados" (fl. 2.398).

282. E vai mais longe a DRJ ao afirmar que "a Lei 9.393, de 1996, em seu art. 14, previu a prerrogativa de a Receita Federal, considerando informações sobre preços de terras, adotar os valores constantes de sistemas a ser por ela instituído. Por essa razão, editou a Instrução Normativa n.º 84, de 2001, onde estabeleceu que nos casos de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, fossem considerados os valores constantes dos respectivos documentos de aquisição e alienação dos imóveis." (fl. 2.398).

283. Causa espécie tal afirmação, pois em nenhum momento o artigo 14 da Lei n.º 9.393/1996 autorizou que a Receita Federal se baseasse nos valores de transação para a apuração do ganho de capital nas hipóteses de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas. Na verdade, o referido dispositivo é claro e expresso ao determinar que, nessas hipóteses, o VTN a ser arbitrado está vinculado ao sistema de terras - SIPT:

"Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização."

284. Não há dúvida, portanto, que os artigos 10 e 19 da IN SRF n.º 84/2001 são flagrantemente ilegais.

Quanto à essas insatisfações referentes à ilegalidade de leis ou atos normativos, entendo que o posicionamento e as argumentações da decisão recorrida, foram muito contundentes e precisas, não merecendo qualquer adendo ou reforma da mesma, conforme será apresentada na integralidade esta parte da decisão no próximo tópico.

Às folhas 2.610 a 2.611 a recorrente contra-ataca:

330. Mais grave ainda foi a desconsideração do imposto reconhecidamente pago em nome do Sr. Paulo Roberto da Rosa, a título de ganho de capital sobre a alienação das Fazendas Chapadão e Terçado, que foi mantida pela DRJ por esta entender que o recolhimento teria sido "efetuado com erro na identificação do sujeito passivo, o que impede aproveitamento desse recolhimento na satisfação do crédito tributário ora questionado".

331. Ora, ainda que prevalecesse a desconsideração da aludida pessoa física do Sr. Paulo Roberto da Rosa, o que se admite apenas ad argumentandum, o imposto pago sobre a alienação acima deve, em qualquer hipótese, ser considerado como dedução, já que seu recolhimento é incontestado.

332. Trata-se do que, na sabedoria popular, se convencionou chamar de "dois pesos e duas medidas", já que, de um lado, atribui-se a terceiros (Sr. Joselito Golin e a Recorrente) o imposto que seria devido pelo Sr. Paulo Roberto da Rosa, mas, de outro,

não lhes permite aproveitar o imposto já declarado e pago por este sobre as mesmíssimas operações ora autuadas!

333. Aliás, se a Fiscalização concluiu que o Sr. Paulo Roberto da Rosa seria, de fato, "pessoa fictícia criada por Joselito Golin", também haveria de concluir, por decorrência lógica e coerência argumentativa, que quem apurou o IRPF relativo à Fazenda Piauí foi o Sr. Joselito Golin.

334. Ao desconsiderar o imposto comprovadamente recolhido ao Erário sobre a alienação dos imóveis rurais em questão, apenas pelo fato de ter sido recolhido em nome de pessoa supostamente fictícia, a D. Fiscalização acaba por promover o enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional, já que exige valores em duplicidade sobre uma única manifestação econômica. O resultado será o confisco dos **R\$ 100.085,28** reconhecidamente pagos, o que é veementemente repudiado pela ordem jurídica (art. 150, inciso IV, da Constituição Federal).

335. Diga-se, ainda, que cumpria à D. Fiscalização efetuar a retificação de ofício do DARF recolhido (REDARF), para alterar o sujeito passivo, nos termos da IN SRF nº 672/0648, assim que constatou o suposto "erro na identificação do sujeito passivo", e, jamais, como fez, promover o locupletamento sem causa do Erário.

336. Assim, cumpre a essa C. Turma Julgadora desfazer a inconsistência acima e, na remota hipótese de se manter os lançamentos, ao menos determinar o aproveitamento do imposto declarado e pago para reduzir os principais lançados, na exata medida em que suas bases se identificarem.

Considerando que a autuação se mantém na figura do sujeito passivo pelo instituto da interposição de pessoas, neste acórdão, não temos porque considerarmos os pagamentos e declarações efetuados pelo senhor Paulo Roberto da Rosa, devendo portanto, se for o caso, serem restituídos os valores porventura indevidamente pagos pelo contribuinte seguindo os passos descritos pela legislação que rege a matéria.

Tamanha é a falta de razão da recorrente, que ela mesma, às fls. 2.606, apresenta ementa de decisão que corrobora com o procedimento da autuação, onde menciona que declarações apresentadas com a prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, fazem com que a credibilidade das mesmas sejam desconsideradas pela fiscalização, conforme o trecho de seu recurso a seguir transcrito:

310. Nesse sentido, cite-se a ementa a seguir, extraída de acórdão recentemente proferido pelo E. CARF:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2004

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. VTN DECLARADO.

Somente na falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação **ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas**, é que pode a RFB utilizar outra base que não o valor do VTN declarado para fins de apuração do ganho de capital na venda de imóvel rural. Recurso Voluntário Provido." (Ac. 2801-002.861, de 22 de janeiro de 2013) – **grifo nosso**.

No caso em tela, o contribuinte ao ser intimado a prestar informações sobre as suas declarações, não atendeu ao solicitado, não comprovando inclusive as benfeitorias porventura realizadas nos imóveis objeto da lide.

Vale lembrar que a IN RFB n.º 1.300/12, foi revogada pela INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N.º 1717, DE 17 DE JULHO DE 2017, que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, disciplina a matéria em questão, além dos demais artigos, mais especificamente nos artigos 2º e 5º:

Art. 2º A RFB poderá restituir as quantias recolhidas a título de tributo sob sua administração, bem como outras receitas da União arrecadadas mediante Darf ou GPS, nas seguintes hipóteses:

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; ou

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Parágrafo único. Poderão ser restituídas, também, as quantias recolhidas a título de multa e de juros moratórios previstos nas leis instituidoras de obrigações tributárias principais ou acessórias relativas aos tributos administrados pela RFB.

Art. 3º A restituição de quantia recolhida a título de tributo administrado pela RFB que comporte, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro poderá ser efetuada somente a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Art. 4º A RFB efetuará a restituição de receitas arrecadadas mediante Darf e GPS que não estejam sob sua administração, desde que o direito creditório tenha sido previamente reconhecido pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita.

Art. 5º Compete à RFB efetuar a restituição dos valores recolhidos para outras entidades ou fundos, exceto nos casos de arrecadação direta, realizada mediante convênio.

Este entendimento está similar ao decidido no Acórdão de n.º 2201-005.417, desta turma, datado de 10 de setembro de 2019, de acordo com os trechos a seguir transcritos:

Ora, não sendo o indébito tributário verdadeiro tributo, mas apenas mera aparência de tributo, posto que não respaldado em lei, e implicando, todavia, em prestação compulsória, há que se definir o pagamento tributário indevido como a prestação de fato, involuntária, decorrente da exigência ilegítima, por parte da Administração, de suposto tributo. Por essas razões, deve-se, a rigor, negar ao “indébito tributário” não apenas a qualidade de “tributo”, mas também a qualidade de “receita”, ante o fato de que, se fosse assim qualificado, teria de sê-lo necessariamente como receita pública, pois auferida pelo Poder Público. E a receita auferida pelo Poder Público, bem como qualquer ato dele emanado, deverá ser, sempre e necessariamente, legal.

E sendo o “indébito tributário” intrinsecamente ilegal – de outra forma não seria indébito – não pode sequer ser classificado como receita. Como mero ingresso de caixa e não verdadeira receita, não poderá se integrar ao patrimônio do Poder Público,

o que implica no dever de ser restituído ao proprietário tão logo superado o motivo que ensejou o ingresso. Quer dizer, inexistindo, no indébito tributário, motivo legítimo para o ingresso, impõe-se a sua restituição ao contribuinte, verdadeiro proprietário da quanto indevidamente paga a título de tributo, encontrando-se a administração na qualidade de mera possuidora do indébito tributário.

Quanto à QUALIFICAÇÃO DA MULTA, por tudo o que foi demonstrado através dos autos deste processo, que comprovou cabalmente a interposição de pessoas, demonstrando a participação ativa do responsável solidário representante do grupo “Vision” com o senhor Joselito Gollin, desde a fase inicial das negociações, não temos porque desmerecermos a autuação no sentido de excluir a qualificação da multa de ofício aplicada, pois mesmo constatada a existência da pessoa física do senhor Paulo Roberto da Rosa, não temos porque acreditarmos que as empresas do grupo “Vision” numa relação apenas comercial, iria dispor de altos valores por conta de contratos entre os mesmos sem as formalidades legais, por exemplo, de reconhecimento de firmas e também sem a presença do ator principal da operação, que era o senhor Paulo Roberto da Rosa.

Quanto à justificativa do responsável solidário de que se cercou de todas as precauções de segurança e informações necessárias, vale lembrar que os referidos relatórios de avaliação e legalidade das operações, foram confeccionados a partir de 2008, visando a celebração final do contrato de compra ou dação em pagamento, operações estas, conforme a documentação apresentada, cercadas de todos os cuidados. Já as operações de empréstimos de numerários ao senhor Paulo Roberto da Rosa, não foram apresentadas nos autos elementos que comprovem a preocupação arguida pelo responsável solidário neste recurso.

Em relação à ilegalidade da incidência de juros sobre a multa de ofício, venho a informar que sobre este tema o CARF já se posicionou mediante a súmula vinculante para as suas turmas julgadoras de número 108, portanto, não merece ser analisada de modo diferente por este julgamento, conforme a súmula a seguir apresentada:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício - Súmula CARF nº 108.

3. 0 – DECISÃO COMUM AOS DOIS RECURSOS

Considerando que, fora as análises anteriores, as recorrentes não apresentaram novas razões de defesa ou novas provas e nem contestaram qualquer outra omissão da decisão sobre suas impugnações perante o órgão julgador de primeira instância, como também o fato de que eu concordo plenamente com o decidido pelo acórdão recorrido, além de seguirmos o mandamento do & 3º do artigo 57 do Regimento Interno deste Conselho (RICARF) que reza:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (grifo nosso).

Decido por adotar como voto, acolhendo na integralidade nesta parte dos recursos, a decisão integral do órgão julgador originário, pelos seguintes motivos:

1 – que o ponto central estruturante destes recursos foi decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

2 – que não só os demais insurgimentos relacionados a este tema, como também os relacionados às demais matérias de direito (sujeição passiva tributária, responsabilidade tributária, parceiros negociais e interesse comum), foram muito bem tratados na decisão recorrida,

3 - que nos dois recursos voluntários, fora os pontos anteriormente atacados nesta decisão, não houve inovação em relação aos argumentos apresentados por ocasião das impugnações e,

4 – que houve objetividade, certeza e clareza nos elementos de convicção apresentados pela decisão de primeira instância ora recorrida, com a qual concordo.

Temos então, a seguir, a referida decisão, acolhida por este voto:

Preliminarmente, quanto à alegação de que o Auto de Infração não obedeceu ao normativo do art. 9º do Decreto 70.232 (*sic*), de 25 de março de 1972, na redação dada pelo art. 25 da Lei 11.941, de 27 de outubro de 2009, invalidando o ato administrativo e ensejando a reabertura de prazo para a defesa, incumbe dizer que o referido Decreto trata da Desapropriação do Imóvel Rural denominado “Fazenda Sarandi” para fins de reforma agrária, portanto, estranho ao litígio.

Esclareça-se que o processo administrativo fiscal, com base no art. 2º do Decreto-lei nº 822, de 5 de setembro de 1969, encontra-se regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, que, com *status* de lei, em seus art. 9º, 14 e 15º, estabelecem:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.”

(Grifou-se).

Aparentemente o interessado pretende contestar a instrução do processo, no entanto, não se verifica nos autos qualquer inobservância às disposições pertinentes que pudesse invalidar o ato administrativo constituído. As infrações foram relatadas de forma clara e objetiva, bem como as razões que as motivaram, estando todas devidamente fundamentadas e comprovadas, conforme Termo de Verificação Fiscal às fls. 1.471/1.543, que é parte integrante do Auto de Infração de fls. 1.462/1.470.

O prazo de 30 (trinta) dias para apresentação da impugnação, contados da data em que for feita a intimação da exigência, está expressamente determinado, não tendo a repartição preparadora ou esta instância de julgamento poder discricionário para dilação ou reabertura de prazo para a defesa.

Adicionalmente, é de se esclarecer que as hipóteses de nulidade no processo administrativo fiscal estão previstas, expressamente, no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se constata, de acordo com o art. 59, I, retro, só se pode cogitar de declaração de nulidade de Auto de Infração que se insere na categoria de ato ou termo, quando lavrado por pessoa incompetente. Por outro lado, as hipóteses do art. 59, II, transcrito, estão relacionados aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase processual posterior à lavratura do auto de infração.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Caso não influam na solução do litígio, também prescindirão de saneamento.

“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ouquando não influírem na solução do litígio.”

Nesse contexto, do ponto de vista material, não se vislumbra no mecanismo formal adotado nenhum prejuízo ao exercício de defesa por parte do impugnante que, na impugnação apresentada tempestivamente (fls. 2.386 a 2.395), demonstra, em concreto, a perfeita compreensão das imputações feitas, pelo que é de se afastar a preliminar de nulidade.

Ainda, em preliminar, em relação à alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade das normas que fundamentaram o lançamento, cabe ressaltar que a atividade de fiscalização é vinculada e obrigatória, por força do parágrafo único do art. 142 do CTN, *in verbis*:

“Art. 142. (...)”

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.” (Grifou-se).

À autoridade administrativa cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas, não sendo sua competência discutir a constitucionalidade de lei, se esta fere ou não princípios constitucionais.

Nos termos da Constituição Federal, de 05 de outubro de 1988, artigos 97 e 102, incumbe ao Poder Judiciário a apreciação e a decisão de questões referentes à constitucionalidade de lei e/ou ilegalidade de ato normativo.

As alegações de inconstitucionalidade quanto à aplicação da legislação tributária não podem ser oponíveis na esfera administrativa, por ultrapassar os limites da sua competência legal, conforme determina o Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

No que concerne às jurisprudências invocadas há que ser esclarecido que as decisões administrativas e judiciais, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Quanto às doutrinas transcritas, cabe observar que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Quanto à alegação de que não cometeu transgressão alguma e que tudo resultou da intenção de reparar uma injustiça cometida ao seu meio irmão “Paulo Roberto da Rosa” que a fiscalização após árduo trabalho de investigação concluiu tratar-se de pessoa fictícia, conforme evidências e razões detalhadamente relatadas no Termo de Verificação Fiscal às fls. 1.471/1.543, como por exemplo, a ausência de assento de nascimento no Cartório indicado como emitente da Certidão de Nascimento mencionada na Carteira de Identidade de “Paulo Roberto da Rosa”, nascido em 12/12/1962, filho de Bonifácio Alves da Rosa e Almerica Silva da Rosa (fl. 1.315, 1.319/1.322 e §§ 44 e 45 às fls. 1.495/1.496); inexistência de registro no TRT do

Título de Eleitor informado no Sistema CPF (fls. 1325/1.326 e § 49 – fl. 1497); procuração outorgada por Paulo Roberto da Rosa, no ano-calendário de 2002, com prazo indeterminado, conferindo ao Sr. Joselito Golin amplos, gerais e ilimitados poderes, inclusive, para abrir, movimentar e encerrar contas bancárias, outorgando ao interessado e a seu advogado a última palavra em relação aos negócios, (fl. 1.306 e §§ 42 e 43, fl. 1495); assunção de responsabilidade solidária por empréstimos contraídos em nome de Paulo Roberto da Rosa junto à empresa I.C.G.L 2, sem benefício de ordem (fl. 602/603); comparecimento do Sr Joselito Golin como “PARTE” num contrato em que apenas “Paulo Roberto da Rosa” havia sido inicialmente contratado (§ 32, letra “d” fls. 1.491/1.493); realização de vultosos “empréstimos de Paulo Roberto Rosa” a Gerson Luiz de Oliveira (participante do quadro societário de várias empresas do Grupo Golin) que, por sua vez, fez transferências milionárias a empresas e pessoas ligadas a Joselito Golin, conforme DIRPF (fls. 1.404 e 1.498/1.499, § 51); ser o interessado empresário conhecido no ramo do agronegócio e comércio de imóveis rurais, enquanto “Paulo Roberto Rosa” é pessoa desconhecida até mesmo em seu domicílio tributário e na empresa em que figurava como DIRETOR-PRESIDENTE (fls. 1.140/1.156 e §§ 58 a 65 – fls. 1.502/1506); as tentativas de inserir o nome Paulo ao de Joselito Golin, em 1998, no cadastro do CPF (§§ 35 e 36 – fl. 1494); várias fazendas adquiridas em nome de “Paulo Roberto da Rosa” pertenciam a pessoas ligadas a Joselito Golin, como por exemplo, as Fazendas Duas Meninas, Piauí I, II, III, IV e V, Olho D’Água e Brejo da Onça II que tinham como proprietário o Sr. Ronaldo Lisboa de Freitas (fls. 1.251/1.256, 1.258/1.304, 1478 e 1498/1499, §§ 11 e 51); o interessado não acosta aos autos qualquer prova da efetiva existência do suposto meio irmão – “Paulo Roberto da Rosa” – limitando-se a afirmar que dele sabe apenas que estaria viajando de carro para o Paraguai, onde iria vender propriedades que adquiriu em nome de terceiros, por carência de documentos de identificação paraguaios.

Como se vê “Paulo Roberto da Rosa” trata-se de pessoa fictícia não apenas no Brasil mas também no Paraguai. Tal fato, no entanto, não ocasionou qualquer obstáculo para contrair empréstimos e intermediar negócios milionários, no entender de seu procurador, no caso, o Sr. Joselito Golin, e até mesmo da empresa solidária.

Sendo o litigante pessoa conhecida e atuante no ramo do agronegócio e comércio de imóveis rurais; que todas as intermediações foram sempre realizadas pelo Sr. Joselito, inclusive, para a concessão dos vultosos empréstimos, que na condição de procurador assumiu a responsabilidade solidária por esses empréstimos, sem benefício de ordem e, ainda; que cabia a si e ao seu advogado a última palavra em relação aos negócios, há que se concluir que o suposto “Paulo Roberto da Rosa”, ainda, que tivesse sido comprovada a sua real existência, não se tratava de pessoa imprescindível à intermediação dos negócios, o que confirma tratar-se, na realidade, de pessoa fictícia criada com o intuito único e exclusivo de transferir a este os encargos tributários decorrentes dessas operações, beneficiando as partes envolvidas nessas e em operações subsequentes.

Quanto à apuração do Ganho de Capital de imóveis rurais, o RIR/1999, em seu art. 136 e parágrafo único, dispõem:

Art. 136. Em relação aos imóveis rurais adquiridos a partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o Valor da Terra Nua – VTN, constante do Documento de Informação e Apuração do ITR – DIAT, observado o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996,

respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação (Lei nº 9.393, de 1996, art. 19).

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 9º do art. 128 (Lei nº 9.393, de 1996, art. 19, parágrafo único).

A Lei 9.393, de 1996, por sua vez, em seu art. 14, estabelece:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Por seu turno, a Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, acerca da apuração do ganho de capital de imóveis rurais, prescreve:

Art. 9º *Na apuração do ganho de capital de imóvel rural é considerado custo de aquisição o valor relativo à terra nua.*

§ 1º Considera-se valor da terra nua (VTN) o valor do imóvel rural, nele incluído o da respectiva mata nativa, não computados os custos das benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), das culturas permanentes e temporárias, das árvores e florestas plantadas e das pastagens cultivadas ou melhoradas.

§ 2º Os custos a que se refere o § 1º, quando não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural, podem ser computados para efeito de apuração de ganho de capital.

Art. 10. *Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se custo de aquisição o valor da terra nua declarado pelo alienante, no Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat) do ano da aquisição, observado o disposto nos arts. 8º e 14 da Lei nº 9.393, de 1996.*

§ 1º No caso de o contribuinte adquirir:

I e vender o imóvel rural antes da entrega do Diat, o ganho de capital é igual à diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição;

II o imóvel rural antes da entrega do Diat e aliená-lo, no mesmo ano, após sua entrega, não ocorre ganho de capital, por se tratar de VTN de aquisição e de alienação de mesmo valor.

§ 2º Caso não tenha sido apresentado o Diat relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a ambos, considera-se como custo e como valor de alienação o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

§ 3º O disposto no § 2º aplica-se também no caso de contribuinte sujeito à apresentação apenas do Documento de Informação e Atualização Cadastral (Diac).

Depreende-se dos dispositivos transcritos que o Valor da Terra Nua – VTN, para fins de apuração do Ganho de Capital, não é obrigatoriamente aquele estabelecido pelas Secretarias da Fazenda dos Estados, porquanto trata-se de valor médio para fins de cobrança do imposto de transmissão de propriedades *inter vivos* de competência dos Governos Estaduais. Para os impostos de competência da esfera federal, cabe ao contribuinte declarar o valor real de mercado da terra nua. No caso presente, ficou amplamente demonstrado, que os valores informados nas DITR supostamente apresentadas por “Paulo Roberto da Rosa”, ainda que se considerassem válidas, eram excessivamente baixos, inferiores ao valor de avaliação, bem assim, ao atribuído na dação em pagamento, portanto imprestáveis à apuração do ganho de capital.

Nesse sentido, a Lei a Lei 9.393, de 1996, em seu art. 14, previu a prerrogativa de a Receita Federal, considerando informações sobre preços de terras, adotar os valores constantes de sistemas a ser por ela instituído. Por essa razão, editou a Instrução Normativa nº 84, de 2001, onde estabeleceu que nos casos de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, fossem considerados os valores constantes dos respectivos documentos de aquisição e alienação dos imóveis.

Consoante art. 6º das Instruções Normativas 857, de 14 de julho de 2008, 959, de 23 de julho de 2009 e 1058, de 26 de julho de 2010, a declaração do ITR devia ser apresentada nos seguintes prazos: em **2008** no período de 11 de agosto a 30 de setembro de 2008; em **2009** no período de 10 de agosto a 30 de setembro de 2009 e, em **2010**, no período de 1º de setembro a 30 de setembro de 2010.

Quanto aos imóveis adquiridos em 2007 e alienados em 2008, pela análise das Escrituras e Certidão de Registro de Imóveis, às fls. 1.182/1.216 e 1220/1.232, verifica-se que os imóveis denominados Fazendas Chapadão (I a X e XII a XVI), Pirajazinho II, Fazendas Cabeceira (matrículas 957 a 961) e Engano (ver quadros às fls. 1518 e 1521) foram todos alienados em 10/04/2008, portanto, antes do prazo da entrega do Diat, assim, a apuração do ganho de capital deve ser feita com base nos valores constantes dos respectivos documentos de aquisição e alienação.

Em relação aos imóveis adquiridos em 06/2008 e 07/2008 e alienados em 10/2009, conforme Escrituras de Dação em Pagamento e Certidões fornecidas pelos órgãos de registro, às fls. 1.234/1.249, 1.251/1.256, 1.258/1.304, na parte que importa a este processo, verifica-se que os imóveis denominados Olho D'Água II, Brejo da Onça II, Esteio I e II, Duas Meninas, Piauí I a V (ver quadro à fl. 1524), embora tenham sido adquiridos antes e alienados após o prazo de entrega do Diat, não houve apresentação do referido documento pelo interessado, por conseguinte, a apuração do ganho de capital deve ser feita com base nos valores constantes dos respectivos documentos de aquisição e alienação.

Relativamente à alegação de que caberia a Fiscalização, a teor do art. 147, § 2º do CTN, retificar as DITR para que constassem como transmitidas pela pessoa física

do Sr. Joselito Golin, apontado como o verdadeiro sujeito passivo, de modo a prevalecer a confissão de dívida nelas contida, cumpre notar que o caso presente não trata de erro de fato apurável pelo simples exame e, assim, passível de retificação de ofício pela autoridade administrativa, mas de infração detectada em decorrência de ação fiscal que demandou árduos procedimentos investigativos à sua apuração, portanto, totalmente incabível a sua pretensão.

No mais, a título de esclarecimento, cumpre observar que a retificação de declarações obedece a ritual próprio, devendo ser feita pelo próprio contribuinte e as eventuais alterações serem submetidas ao crivo da autoridade encarregada da fiscalização do tributo, no caso, a Delegacia da Receita Federal que jurisdiciona o domicílio fiscal do contribuinte.

No que concerne ao ganho de capital supostamente declarado por “Paulo Roberto Rosa”, na DIRPF/2010, no valor de R\$ 9.515.281,22, para o qual não houve pagamento do imposto decorrente, trata-se de confissão inexistente para fins de aproveitamento na apuração do crédito tributário objeto do presente processo.

Quanto ao imposto supostamente recolhido por “Paulo Roberto Rosa”, relativo às Fazendas Chapadão e Terçado (fato gerador 04/2008), no valor de R\$ 100.085,28, trata-se de recolhimento efetuado com erro na identificação do sujeito passivo, o que impede aproveitamento desse recolhimento na satisfação do crédito tributário ora questionado.

Assim, não há reparo a ser efetuado no lançamento em relação ao custo de aquisição e valor de alienação dos imóveis objetos do presente lançamento.

Relativamente à alegação de aplicação a menor de percentual de redução ao suposto ganho de capital auferido com a venda das Fazendas Esteio (I e II), Duas Meninas e Piauí (I a IV), adquiridas em 30/06/2008 e alienadas 23/10/2009, verifica-se que, embora correta a aplicação do fator (“FR2”), previsto no inciso II do art. 40 da Lei 11.196, de 2005, houve erro na sua apuração, sendo o correto **5,76%** para o período 06/2008 a 10/2009, consoante cálculos feitos pelo Programa de Apuração do Ganho de Capital – GCAP/2009, à fl. 2.414, em vez de 5,11% apurado pelo fisco à fl. 1530, devendo-se, por conseguinte, ajustar o ganho de capital apurado, conforme demonstrativo a seguir.

Como o crédito tributário constituído no presente processo corresponde a 18,94% dos valores acima apurados, cabe reduzir o do ganho de capital e o imposto decorrente, relativo ao período de apuração 10/2009, para R\$ 9.603.022,27 e R\$ 1.440.453,34, respectivamente, cancelando-se, em consequência, R\$ 8.554,58 de imposto e respectivos consectários legais.

Quanto à multa de ofício, vale notar que a sua exigência é feita nos estritos contornos do princípio da legalidade. Havendo lei que determine a aplicação de determinado percentual de multa, não resta à autoridade administrativa alternativa senão a aplicação do *quantum* previsto. É ato vinculado, não cabendo à esfera administrativa pronunciar-se sobre os critérios que informaram o legislador quando da feitura da lei que, uma vez positivada, goza da presunção de atender a todos os princípios que regem o sistema jurídico pátrio, tais como os da proporcionalidade, razoabilidade e do não confisco, presunção esta que só pode ser afastada, em regra, pelo Poder Judiciário.

Compete às Turmas de Julgamento tão somente o controle de legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, zelando, assim, pelo seu fiel cumprimento.

Pela análise dos autos, verifica-se que o agravamento e a qualificação da multa tiveram amparo na legislação vigente à época dos fatos geradores e citada no demonstrativo de multa e juros de mora do Auto de Infração à fl. 1.469, no caso, o art. 44, §§ 1º e 2º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488 de 2007, *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

II – (...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

I prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei n.º 11.488, de 2007)

II apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei n.º 11.488, de 2007)

III apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

(Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei n.º 11.488, de 2007).

A multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos da legislação vigente, tem lugar quando se comprova tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, que se transcrevem:

“Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.”

Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde se utilizando subterfúgios escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

Acerca da qualificação da multa de 150%, a autoridade lançadora ponderou, à fl. 1.540, que *“ficou amplamente demonstrado o evidente intuito de fraude, via criação de um sujeito passivo fictício (“Paulo Roberto da Rosa”) por Joselito Golin, para, dentre outros objetivos, ocultar o verdadeiro sujeito passivo das operações tributárias analisadas no item “IV – APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL”, e com isso impedir ou retardar o conhecimento por parte da Autoridade Tributária do fato gerador da obrigação tributária. Ante o exposto, está-se diante da hipótese de sonegação, prevista no inciso II do art. 71 da Lei nº 4.502/1964, uma vez que a criação de um sujeito passivo fictício foi uma ação dolosa que teve, dentre outros, o objetivo de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.”*

Pela análise dos autos, constata-se haver elementos suficientes para a caracterização do intuito fraudulento, denotando comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, tornando perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Por sua vez, a majoração da multa de 150% para 225%, conforme Termo de Verificação Fiscal às fls. 1.540/1.541, teve como justificativa o fato de o contribuinte ter sido intimado por oito vezes, sete das quais, enviadas em nome de “Paulo Roberto da Rosa” e uma em nome do interessado, no entanto, em flagrante desprezo a essas intimações, o autuado manteve-se silente durante todo o curso da ação fiscal, sem esboçar qualquer reação à provocação para comprovar/demonstrar a apuração do ganho de capital decorrente da alienação de diversos imóveis rurais erigidas em Termos formais e regulares.

Verifica-se, pois, que não houve, de fato, atendimento às reiteradas intimações de fls. 03/46, prejudicando o procedimento fiscal, não restando à autoridade autuante

alternativa senão buscar junto a terceiros, por meio de diligências e/ou outros instrumentos, as informações e documentos necessários à apuração da matéria tributável, estando, portanto, justificado o agravamento da multa de ofício.

Desse modo, é de se manter a multa de ofício aplicada de 225%.

Quanto à contestação da aplicação de juros Selic sobre a multa de ofício, após o término do prazo para pagamento amigável, cumpre observar que o litígio que compete a esta instância julgadora solucionar, em matéria de processo administrativo de exigência, restringe-se ao ato jurídico consubstanciado no lançamento tributário, como efetuado às fls. 1.462/1.470, no qual não se encontra materializada a hipótese aventada, descabendo, portanto, dar provimento à contestação, que se reportaria a eventos futuros de cobrança, que extrapolam a presente jurisdição.

Responsabilidade tributária solidária

Acerca da responsabilidade solidária, assim dispõe o CTN em seu artigo 124, in verbis:

“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).

O interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define, segundo o inciso I, o aparecimento da responsabilidade solidária.

A solidariedade está limitada ao nexos com a situação fática contida na outorga de competência constitucional. Ou seja, não se pode compelir a pagar tributo uma pessoa que não tenha ao menos participado indiretamente da realização de um fato tributário ou que não tenha qualquer vinculação com o fato típico.

Conforme se depreende da defesa apresentada, a Vision Brasil Investments (“Vision”) é uma empresa de gestão de investimentos, em que a grande maioria de seus clientes são investidores institucionais internacionais, cujos recursos são investidos em áreas inovadoras e de alto potencial de valorização, mediante o desenvolvimento de projetos de atividades agrícolas e aquisição de Fazendas, no intuito de obter resultados positivos e valorização das Fazendas para futura venda.

A impugnante, e as empresas I.C.G.L. 2 e a AGK 5, por seu turno – todas geridas pela “Vision”, foram constituídas para viabilizar as atividades agrícolas e nesse exercício concederam vultosos empréstimos a “Paulo Roberto Rosa” e adquiriram imóveis deste mediante alienação em dação de pagamento para quitação de empréstimos contraídos pelo suposto vendedor ou por Instrumento Particular de Compra e Venda.

Argumenta que por conhecer as peculiaridades do mercado de imóveis rurais na região norte do país, percebeu que a melhor forma para atuação nesse mercado seria contar com a expertise de proprietário local que pudesse auxiliá-la na negociação,

pois, assim, manteria a sua identidade oculta para que os proprietários das Fazendas desejadas não elevassem os preços em demasia. Nessas circunstâncias teria sido apresentada ao Sr Joselito Golin, conhecido proprietário de imóveis na região que, por sua vez, apresentou “Paulo Roberto da Rosa”, em reunião presencial no escritório Pinheiro Neto Advogados. Essas argumentações, no entanto, não se revelam convincentes, conforme se esclarece a seguir.

Como a própria interessada alega, o grupo “Vision” compõem-se de empresas de renome e de enorme patrimônio que aplicam significativos recursos de investidores institucionais internacionais e, assim sendo, não é comum que empresas desse porte, contratem pessoas sem antes tomar as cautelas necessárias para prevenir-se contra eventuais estelionatários, pessoas não idôneas e/ou não preparadas para a execução de atividades preponderantes, ou seja, há sempre uma grande preocupação com a escolha de seus intermediários, que se faz mediante contratação de empresas especializadas em seleção de pessoas qualificadas, entrevistas, levantamento de informações que comprovem a identidade, idoneidade financeira e econômica, dentre outros, mormente quando o objetivo é transferir vultosos recursos para viabilizar operações que visem obter resultados positivos à empresa e aos seus clientes investidores. Atualmente, não se concebe mais a prática de se fazer negócios confiando apenas no conhecido “fio do bigode”, ainda mais, quando se trata de empresa de gestão de investimentos, aprovada e supervisionada pela “CVM” e membro da “ANBIMA” (Associação Brasileira das Entidades dos Mercados Financeiro e de Capitais).

Pela análise dos autos, não se constata que tenha havido qualquer preocupação nesse sentido, o que leva a presumir que o Sr Joselito é pessoa próxima, de inteira confiança e/ou de investidor, a ponto de se dispensar qualquer cautela, até mesmo para o uso do suposto “Paulo Roberto da Rosa”. Embora a interessada alegue que o seu administrador teria tido uma única reunião presencial com “Paulo Roberto da Rosa”, não foi carreada aos autos qualquer prova que pudesse contrapor as investigações efetuadas pela autoridade lançadora que a levaram a concluir pela inexistência do mesmo, tratando-se, portanto, de pessoa fictícia. Assim, torna-se sem efeito qualquer argumentação no sentido de que tal figura existia e que tinha experiência e conhecimentos necessários à localização, aquisição e regularização dos imóveis a serem adquiridos pela empresa.

Não bastando, todas as negociações foram feitas pelo Sr. Joselito Golin, este sim, um conhecedor das peculiaridades e proprietário de imóveis na região, por meio de procuração que lhe dava poderes amplos, gerais e irrestritos, inclusive, para movimentar e encerrar contas correntes e/ou quaisquer aplicações financeiras, fazer depósitos e retiradas, emitir, endossar e descontar cheques, dar instruções sobre títulos, protestar, receber e dar quitação, dentre outros (fl. 1.306). Logo, é de se perguntar porque a interessada aceitaria a intermediação de uma terceira pessoa, que se verificou fictícia, se o Sr. Joselito possuía todas as alegadas qualificações necessárias a viabilização dos seus negócios? Por que não negociou diretamente com este já que a garantia substancial dada aos mútuos contratados consistiu na responsabilização de Joselito Golin (pessoa com nome e patrimônio) como devedor solidário e principal pagador, sem benefício de ordem, de todas as obrigações assumidas por “Paulo Roberto da Rosa”, se não havia qualquer interesse comum no uso da interposta pessoa?

Nem mesmo a argumentação de manter a sua identidade oculta para que os proprietários das Fazendas desejadas não elevassem os preços em demasia se sustenta, pois como visto os imóveis dados em dação de pagamento aos mútuos contraídos

foram transferidos em valores de mercado, bem superiores aos custos de aquisição dos imóveis por “Paulo Roberto da Rosa”, e até mesmo do VTN médio informado pela Secretaria da Agricultura dos Estados, no caso, as Fazendas Chapadão (I a X e XII a XVI) e Terçado (Fazendas Cabeceira, Fazenda Pirajzinho II e Fazenda Engano) adquiridas por R\$ 2.247.400,00 (valor que consta no registro do imóvel) e alienadas à I.C.G.L por R\$ 46.464.188,39; as Fazendas Piauí (Fazenda Olho D’Água, Fazenda Brejo da Onça II, Fazenda Esteio I, Fazenda Esteio II, Fazenda Duas Meninas, Fazenda Piauí I, Fazenda Piauí II, Fazenda Piauí III, Fazenda Piauí IV e Fazenda Piauí V) adquiridas por R\$ 960.000,00 (valor que consta no registro de imóvel) e alienadas à I.C.G.L e I.C.G.L 2 por R\$ 54.735.988,46 na proporção de 18,94% e 81,06%, respectivamente (ver quadros às fls. 1518, 1.524 e 1.528).

Como a atividade da empresa consistia na aquisição de Fazendas para futura revenda, a majoração do custo de aquisição e, em consequência, a transferência do imposto decorrente dessa operação a terceira pessoa que se revelou fictícia, sem sombra de dúvidas, atende aos interesses da impugnante, já que reduzirá o seu lucro ou até gerará prejuízo quando da sua revenda, resultando, dessa forma, menor imposto a pagar ou até inexistente.

Quanto à alegação de que a multa de ofício não se aplica à solidariedade, incumbe dizer que embora tal penalidade não esteja inserida no conceito de tributo consoante disposto no art. 3º do CTN:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

No entanto, o § 1º do art. 113 do CTN, reconhece que a multa de ofício tem natureza de obrigação tributária:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Já o artigo 139 do CTN estabelece que o crédito tributário tem a mesma natureza da obrigação principal:

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

A teor das disposições contidas nos artigos 113, § 1º, e 139 do CTN, acima transcritos, depreende-se que a penalidade pecuniária, a despeito de não ser tributo, faz parte do crédito tributário e, assim, deve receber o tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário, alcançando, por conseguinte, a responsabilidade solidária.

Nesse contexto, é de se manter a sujeição passiva solidária atribuída à I.C.G.L. Empreendimentos e Participações S.A., nos termos constituídos.

Isso posto, voto no sentido de rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito julgar procedente em parte a impugnação, cancelando **R\$ 8.554,58** de imposto e respectivos consectários legais, relativos ao período de apuração 10/2009, mantendo as demais exigências consubstanciadas no Auto de Infração às fls. 1.462/1470, bem

assim, a sujeição passiva solidária atribuída à I.C.G.L. Empreendimentos e Participações S.A.

Pelo exposto, apesar da decisão recorrida ainda adotar a tese da inexistência do senhor Paulo Roberto da Rosa, desconsiderando-a nos temas relacionados a este entendimento, adaptando-a ao decidido pela CSRF, à exceção dos pontos inovadores tratados neste voto, verificamos que a referida decisão ataca de forma coerente e objetiva, todos os argumentos dos então impugnantes e agora recorrentes, que, comparados ao decidido pela CSRF, torna-se irrelevante a discussão sobre a existência do senhor Paulo Roberto da Rosa, não merecendo portanto, prosperarem os argumentos utilizados por ocasião dos recursos voluntários dos contribuintes Joselito Golin e I.C.G.L. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

Conclusão

Assim, tendo em vista tudo o que consta nos autos, bem como na descrição dos fatos e fundamentos legais que integram o presente processo, voto por conhecer dos recursos, negando as preliminares arguidas, para no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita