



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.721134/2013-86
ACÓRDÃO	9202-011.203 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	20 de março de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
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

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

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito caracteriza-se quando a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, e comprovado o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito.

TRIBUTO. RECOLHIMENTO INDEVIDO. PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. CONTRIBUENTES DISTINTOS. CRÉDITO DE TERCEIROS.

O recolhimento indevido de tributo efetuado por pessoa física constitui-se crédito dela, e caracteriza crédito de terceiros para diversa pessoa física, independente desta ter com aquela qualquer tipo de vinculação.

Não há previsão legal no atual ordenamento jurídico pátrio para aproveitamento de crédito de terceiros para compensar débito próprio.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial do responsável solidário, e no mérito negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões no mérito em relação à matéria “Do aproveitamento de imposto pago por terceiro”, o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

Sala de Sessões, em 20 de março de 2024.

Assinado Digitalmente

Regis Holanda – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maurício Nogueira Righetti, Leonam Rocha de Medeiros, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal, Mário Hermes Soares Campos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, substituído pelo Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial (fls. 3.446/3.497) interposto pelo responsável solidário ICGL Empreendimentos e Participações S.A. contra decisão (fls. 3.129/3.177) que negou provimento ao recurso voluntário formalizado pelo contribuinte e ao interposto pelo responsável solidário.

Na origem, cuidou-se de lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF consubstanciado em auto de infração (fls. 1.462/1.470) em virtude de apuração incorreta de Ganho de Capital na alienação de bens e direitos, ocorridas em 10/04/2008 e 23/10/2009. Termo de Verificação Fiscal a fls. 1471/1543.

Impugnação do lançamento a fls. 2.351/2.403.

Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 2.416/2.437) julgou a impugnação procedente em parte por unanimidade.

Recursos Voluntários a fls. 2.464/2.476 e 2.490/2.632.

Acórdão de Recurso Voluntário nº 2201-003.697 (fls. 2.809/2.836), assim ementado, por maioria, deu-lhe provimento para reconhecer a nulidade do lançamento tributário arguida pela ocorrência de vício material:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. TRIBUTÁRIO. ARTIGO 142 DO CTN. EXIGÊNCIAS. LANÇAMENTO

Os requisitos do procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerados constam do artigo 142 do CTN. A correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributário é ônus da Autoridade Lançadora. A existência de

erro na determinação do sujeito obrigado ao cumprimento da obrigação tributária, seja na qualidade de contribuinte, seja na de responsável, macula com vício insanável o lançamento tributário, ensejando sua nulidade absoluta.

Embargos de declaração opostos (fls. 2.838/2.852) e rejeitados (fls. 2.855/2.863).

Recurso Especial da PGFN a fls. 2865/2892.

Despacho de Admissibilidade (fls. 2.906/2.915) deu-lhe seguimento para que fosse reapreciada a matéria *“critério jurídico para a caracterização de interposta pessoa envolvendo a interpretação do artigo 142 do CTN e 167 do Código Civil”*.

Acórdão de Recurso Especial (fls. 3.051/3.063), por unanimidade, deu-lhe provimento para determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciação das demais questões do recurso voluntário, por meio do acórdão nº 9202-007.324 assim ementado:

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.

Embargos de declaração opostos pela responsável solidária ICGI Empreendimentos e Participações S.A. (fls. 3.079/3.093) e rejeitados (fls. 3.115/3.120).

Acórdão de Recurso Voluntário (fls. 3.129/3.177), por unanimidade, negou provimento ao recurso voluntário apresentado pelo contribuinte e, por voto de qualidade, negou provimento ao apresentado pela responsável solidária, por meio do acórdão nº 2201-006.224 assim ementado:

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 N° 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 n° 108.

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.

[Negritei].

Embargos de declaração opostos pela responsável solidária ICGL Empreendimentos e Participações S.A. (fls. 3.208/3.328) e rejeitados (fls. 3.411/3.429).

Recurso Especial interposto pela responsável solidária ICGL Empreendimentos e Participações S.A. a fls. 3.446/3.497.

Despacho de Admissibilidade (fls. 3.797/3.812) deu-lhe seguimento para que fossem reapreciadas as matérias:

- **caracterização de interesse comum na imputação da solidariedade tributária prevista no artigo 124, I, do CTN;**

- **aproveitamento de imposto pago por terceiro.**

Intimada do recurso interposto (processo movimentado em 08/12/2022 – fl. 3.825), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (fls. 3.826/3.833) em 23/12/2022 (fls. 3.824), pugnando pelo desprovimento do recurso, mantendo-se o acórdão proferido por seus próprios fundamentos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Regis Xavier Holanda, Relator.

Do Conhecimento

Da tempestividade

O recorrente tomou ciência do despacho de rejeição dos embargos em 27/07/2021 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem à fl. 3.438) e apresentou Recurso Especial (fls. 3.446/3.497) tempestivamente em 10/08/2021 (fl. 3.444).

Da divergência de interpretação da legislação tributária

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fossem rediscutidas as matérias:

- **caracterização de interesse comum na imputação da solidariedade tributária prevista no artigo 124, I, do CTN;**

- **aproveitamento de imposto pago por terceiro.**

Em relação à primeira matéria - caracterização de interesse comum na imputação da solidariedade tributária prevista no artigo 124, I, do CTN - o recorrente indicou como

paradigma o acórdão nº 2301-005.258 - o qual consta do sítio do CARF na Internet e até a data da interposição do recurso não havia sido reformado na parte relacionada à matéria suscitada – assim ementado:

Acórdão paradigma nº 2301-005.258

Ementa

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Não constituem interesse comum, por outro lado, as posições antagônicas em um contrato, mesmo quando em virtude deste surja um fato jurídico tributário.

O recorrente trouxe ainda à colação os seguintes trechos do relatório e voto respectivos:

Relatório

Consta dos itens 68/70 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.510/1.512) 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:

(...)

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); (...)

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; (...)

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”.

Voto

No caso em tela, não há como enquadrar a situação como de “interesse comum”, de modo que a solidariedade tributária não deve alcançar a AGK5 Empreendimentos e Participações Ltda.”

O Despacho de Admissibilidade (fls. 3.797/3.812) assim concluiu:

Com efeito, é inconteste a similitude fática entre os julgados uma vez que os lançamentos decorreram da mesma operação fiscal e trataram da apuração de ganho de capital em face de transações de aquisições de imóveis, que envolviam o mesmo esquema de interposição de pessoa, sendo os adquirentes aos quais foi atribuída responsabilidade tributária, em cada caso, pessoas jurídicas integrantes de um mesmo grupo econômico, como se verifica do cotejo efetuado pela Recorrente.

No acórdão recorrido, considerou-se que os elementos de prova reunidos na autuação lograram caracterizar o interesse comum na relação entre o alienante e o adquirente dos imóveis a respaldar a responsabilidade tributária pelo crédito tributário relativo ao ganho de capital apurado na alienação dos imóveis rurais. Por sua vez, no paradigma, com base no mesmo contexto fático-probatório, o Colegiado entendeu que, ao contrário, não havia interesse comum das partes nas negociações de compra e venda dos imóveis rurais e, portanto, afastou-se a responsabilidade tributária do comprador.

Trata-se, portanto, de hipóteses fáticas similares, porém com conclusões opostas, configurando, assim, a divergência jurisprudencial suscitada, de modo que deve ser dado seguimento ao apelo quanto à matéria “a” - caracterização de interesse comum na imputação da solidariedade tributária prevista no artigo 124, I, do CTN.

Em relação à segunda matéria - aproveitamento de imposto pago por terceiro - o recorrente indicou como paradigma os acórdãos nºs 1103-001.016 e 1302-003.288 - os quais constam do sítio do CARF na Internet e até a data da interposição do recurso não haviam sido reformados.

Acórdão paradigma nº 1103-001.016

Ementa

VALORES PAGOS DE GANHO DE CAPITAL PESSOA FÍSICA. DEDUÇÃO NA APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL PESSOA JURÍDICA.

Valores pagos a título de imposto de renda pessoa física referente ao ganho de capital apurado pelos sócios da empresa devem ser considerados na apuração do ganho de capital do imposto de renda pessoa jurídica lançado de ofício.

Voto

Entendo que, neste caso, os valores pagos a título de imposto de renda pessoa física devem ser considerados, na apuração do crédito tributário em debate. Ainda que por um caminho tortuoso, parcela do crédito tributário constituído por meio de lançamento de ofício de IRPJ foi paga, e por isso deve ser levada em conta. Por outro lado, o crédito tributário referente à CSLL permanece intacto.

Acórdão paradigma nº 1302-003.288

Ementa

TRIBUTOS PAGOS INCIDENTES SOBRE DE GANHO DE CAPITAL PESSOAS LIGADAS.
DEDUÇÃO NA APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL PESSOA JURÍDICA.

Valores pagos a título de imposto de renda incidentes sobre o ganho de capital da venda das participações, seja da pessoa física sócio ou das retenções na fonte quando o adquirente situa-se no exterior, devem ser considerados na apuração do ganho de capital do imposto de renda pessoa jurídica lançado de ofício.

Voto

De fato, os recolhimentos, tanto do sócios pessoas físicas (imposto de renda incidente sobre o ganho de capital declarado em suas DIRPF), quanto as retenções do imposto de renda na fonte quando a adquirente situava-se no exterior, incidiram sobre as mesmas operações da venda das BRCs, cujo ganho de capital está sendo tributado no presente lançamento, mas tendo como sujeito passivo a própria BRACOR. Mas não se pode esquecer que o principal objetivo da atividade de fiscalização é que sejam constituídos os créditos tributários incidentes sobre estas operações de venda, e que sejam de fato recolhidos aos cofres públicos. Ora, ainda que o recolhimento tenha sido efetuado por sujeito passivo diverso, já houve ingresso de tributos relativos a estas operações. Não seria sequer justo, tendo em vista o prazo concedido ao Fisco para revisar a apuração do imposto devido, impor àqueles que recolheram indevidamente que peçam a compensação nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/96. É quase certo que já tenha ocorrido o decadência do direito à restituição do indébito, como já ocorreu no presente caso.

O Despacho de Admissibilidade (fls. 3.797/3.812) assim concluiu:

Em primeiro lugar, constata-se do cotejo efetuado, a similitude nos casos analisados pelos Colegiados. Em todos os julgados, foi discutida a questão da compensação dos recolhimentos de imposto sobre ganho de capital efetuados por pessoa interposta, quando o lançamento é direcionado para o real sujeito passivo.

Ao analisar a questão, os julgados cotejados expuseram entendimentos diametralmente opostos. Enquanto nos paradigmas, os Colegiados entenderam que é possível que o sujeito passivo compense os recolhimentos efetuados por terceiros sobre as mesmas operações que geraram o imposto objeto do lançamento de ofício; no recorrido, o Colegiado entendeu que não há essa possibilidade, por se tratarem de pessoas distintas.

Nesse sentido, CONHEÇO do presente recurso especial.

Do Mérito

Da caracterização de interesse comum na imputação da solidariedade tributária prevista no artigo 124, I, do CTN.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios – Código Tributário Nacional, traz a seguinte disciplina:

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. **Negrito** aposto.

O Parecer Normativo Cosit nº 4, de 2018, que discorre sobre as hipóteses legais de enquadramento da responsabilidade tributária, de acordo com o artigo 124 do Código Tributário Nacional, assim estabelece:

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.

(...)

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 nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo. (Grifou-se.)

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.

(,,)

Nesse sentido, por oportuna, destaco passagem da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 2.416/2.437):

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 nexo 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.

(...)

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

No acórdão recorrido, também considerou-se que os elementos de prova reunidos na autuação lograram caracterizar o interesse comum na relação entre o alienante e o adquirente dos imóveis a respaldar a responsabilidade tributária pelo crédito tributário relativo ao ganho de capital apurado na alienação dos imóveis rurais.

Em resumo, na hipótese tratada nesse processo, o fato gerador do tributo está relacionado com o ganho de capital obtido na compra e venda de imóveis rurais de grande extensão. Essas operações foram realizadas segundo engenharia já descrita e que envolvia o repasse de vultosas somas de uma empresa interessada na compra de imóvel a uma pessoa física que usaria esses recursos e suas habilidades para comprar o bem visado e depois, como dação em pagamento pelo suposto empréstimo, transferiria o bem para o real adquirente.

Nesse sentido, analisando-se globalmente os fatos dos quais decorreram o lançamento, verifica-se que eventual antagonismo – caracterizado por estarem os sujeitos passivos situados em pólos opostos - não ocorre no caso em apreço, uma vez que o conjunto das operações realizadas evidencia a existência de coordenação entre os envolvidos, como por exemplo: (a) na operacionalização dos supostos mútuos ocorridos entre os representantes da recorrente e o senhor Paulo Roberto da Rosa, ou seu "representante legal através de procuração", o senhor Joselito Golin; (b) na escolha das propriedades a serem negociadas; (c) na regularização das propriedades; e (d) na concretização da venda para a recorrente.

Basta analisar-se o fluxo das operações de compra, regularização e venda das propriedades (e-fl. 2.510), no qual a própria recorrente demonstra que, ao se utilizar dos conhecimentos dos "experts" em atividades agropecuárias, emprestava-se vultosas quantias, sob a alegação de que havia garantias do autuado principal, para que, uma vez regularizada a documentação das propriedades, essas fossem repassadas para a recorrente. Todas as transações eram feitas entre a recorrente (responsável solidária) e o autuado principal, o senhor Joselito Golin.

Nessas situações, resta demonstrado que inexistia uma relação normal de compra e venda na qual há sujeitos em pólos opostos, mas existia uma colaboração coordenada visando ao interesse comum das partes.

Esse interesse comum, caracterizado por todo o fluxo das operações demonstrado nos autos, vem ao encontro dos ensinamentos de Betina Treiger Gruppenmacher (Código Tributário Anotado, ed. Escola Superior de Advocacia, OAB Paraná, p. 343):

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.

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. 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.

Portanto, com a demonstração dos fatos acostada aos autos, não deve prosperar a tese de inexistência do interesse econômico e/ou jurídico, pois todo o fluxograma das operações demonstra cabalmente que existiam ações coordenadas entre a recorrente e o contribuinte principal, cobrindo desde a escolha da propriedade a ser comprada, sua regularização e sua venda ao Grupo Vision.

Com efeito, o que caracteriza a responsabilidade solidária é o conjunto das operações e não os atos tomados isoladamente. Em outras palavras: a autuação demonstrou que havia um complexo planejamento das atividades da recorrente conjuntamente com o senhor Paulo Roberto da Rosa e/ou com o senhor Joselito Golin, deixando evidentes os laços que caracterizam o envolvimento empresarial entre tais partes, que extrapola o simples interesses de operações de compra e venda mercantil. Todo esse emaranhado de atos e procedimentos realizados pelos atores desta autuação, visava a tentar descaracterizar, de forma ilícita, a obrigação do pagamento do ganho de capital pelo real beneficiário da transação.

Desse modo, não merece provimento o recurso especial nesta matéria.

Do aproveitamento de imposto pago por terceiro.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, denominada Código Tributário Nacional (CTN), traz a seguinte disciplina:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação 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;

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

(...) Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

(...) (Negrito apostro).

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1966, que dispõe sobre a legislação tributária federal, assim estabelece:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002) (...)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...) (Destaquei).

Assim, conforme artigos 165 e 170 do CTN e ainda art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, a utilização de créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda pública deve se dar na compensação de débitos tributário próprios, portanto referentes à mesma pessoa, e mediante a entrega de declaração específica com procedimento próprio e específico de contencioso administrativo fiscal.

No presente caso, o seguinte trecho da decisão da DRJ (fls. 2.416 a 2.437), assim consignou com razão:

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.

No acórdão recorrido, o Colegiado também entendeu que não há essa possibilidade, por se tratarem de pessoas distintas.

Nesse sentido, e não menos relevante, é de se destacar que os recolhimentos efetuados pela pessoa física “Paulo Roberto Rosa” são créditos dela, caracterizando-se, assim, como créditos de terceiros para a pessoa física ora contribuinte, e, sendo créditos de terceiros, a pessoa física aqui autuada não pode deles se aproveitar para nenhum fim, inclusive deduzir do IRPF devido, vez que inexistente previsão legal no atual ordenamento jurídico pátrio para o mister.

Com efeito, os princípios da celeridade e da economia processuais apenas podem ser aplicados em consonância com a lei e não a afrontando, que é exatamente o que ocorre ao se permitir a realização de uma operação não prevista em lei, com base apenas nestes princípios.

A pessoa física, caso prejudicada, quer por erro ou por dolo, com o recolhimento indevido de determinado tributo, deve, respeitando as leis, seguir o rito próprio para reaver tais valores solicitando a restituição da quantia indevidamente paga nos termos do que dispõe o art. 165 do CTN com a possibilidade de compensar tais valores com outros por ela devidos conforme previsão do art. 170 do CTN.

Logo, há procedimento próprio para a compensação que deve ser feita por meio de PER/DCOMP. Caso o crédito informado pelo contribuinte esteja correto e seja possível a compensação, caberá à autoridade administrativa competente homologar a compensação declarada. Assim, não se vislumbra como seria possível converter o presente processo administrativo no procedimento específico para compensação, disciplinado no art. 74 acima transcrito. Para que isso fosse possível, seria necessário existir previsão legal expressa nesse sentido, o que não é o caso.

Ademais, na ausência ainda de previsão legal para que a pretendida compensação seja realizada já de ofício pela autoridade fiscal no momento do lançamento e, estando o julgador administrativo adstrito à verificação e ao controle da legalidade desse ato administrativo-tributário, não vislumbro qualquer ensanchar a permitir ou viabilizar tal ajuste de contas em sede de análise recursal.

Assim, há procedimento legal próprio a disciplinar a regular análise dos pedidos de compensação perante a autoridade originária competente – autoridade da RFB, e o seu rito não contempla a possibilidade desse exame ser levado a efeito em sede de contencioso fiscal envolvendo o lançamento de crédito tributário.

Estamos, de fato, diante de contribuintes distintos a inviabilizar a utilização de créditos de terceiros pela pessoa física. A legislação tributária, portanto, não dá guarida à compensação de débitos próprios com créditos de uma outra pessoa.

Da Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER e NEGAR provimento ao presente recurso especial do responsável solidário.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda