



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10932.720041/2015-43
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.359 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 08 de novembro de 2022
Recorrente STAR METAL'S INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, INCISO I, DO CTN. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS NO QUADRO SOCIAL. INTERESSE COMUM. CABIMENTO.

Correta a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação tributária quando demonstrado que os solidários arrolados eram os reais interessados e artífices da autuada, constituída em nome das interpostas pessoas, com vistas a prática de amplo esquema de sonegação em conjunto com empresas de sua titularidade. Com efeito, no caso concreto, há um liame comum entre os responsáveis arrolados, concernentes à sua participação em empresas envolvidas direta ou indiretamente no esquema de sonegação, evidenciando que sua participação ultrapassava a mera condição de sócio das empresas partícipes do esquema, mormente tendo-se em conta o fato, devidamente comprovado, de que os recursos foram movimentados por diversas empresas sem existência real e cujos quadros societários eram compostos por interpostas pessoas, conformando uma atuação conjunta dos envolvidos na prática dos atos que deram ensejo aos fatos tributáveis apurados.

ARTIGO 135, III. FALTA DE MOTIVAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA AFASTADA PARA DETERMINADAS PESSOAS FÍSICAS.

Para a configuração da responsabilidade solidária prevista no art. 135, III do CTN, é imprescindível que o Termo de Sujeição Passiva descreva especificamente a conduta praticada com excesso de poder ou infração de lei ou contrato social, identificando diretamente a personalidade do agente, sob pena de improcedência.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, INCISO I, DO CTN. INTERESSE COMUM NÃO CARACTERIZADO PARA DETERMINADAS PESSOAS FÍSICAS.

Não se sustenta a imputação de responsabilidade solidária em relação às pessoas físicas cujo interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal não restou caracterizado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli e Ana Cecília Lustosa Cruz. No mérito, acordam em: (i) por voto de qualidade, dar provimento ao recurso para excluir o senhor Rafael Escobar Cerqueira do polo passivo da obrigação tributária, vencidos os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (relator), Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que votaram por negar-lhe provimento; votaram pelas conclusões os conselheiros Livia De Carli Germano e Fernando Brasil de Oliveira Pinto; (ii) por maioria de votos, dar provimento aos recursos para excluir os senhores João André Escobar Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira do polo passivo da obrigação tributária, vencidos os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (relator), Edeli Pereira Bessa e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que votaram por negar-lhe provimento; e (iii) por maioria de votos, negar provimento aos recursos de Paulo Cesar Verly da Cruz e João Natal Cerqueira, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Ana Cecília Lustosa Cruz que votaram por dar-lhes provimento; votaram pelas conclusões os conselheiros Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Carlos Henrique de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto as conselheiras Edeli Pereira Bessa e Livia De Carli Germano.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Matotti Toselli - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de Divergência dos corresponsáveis arrolados no lançamento realizado em face da contribuinte acima identificada, contra o acórdão n.º 1201-002.254, proferido pela 1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, (e-fls. 5.013 e segs.), que negou provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte e dos responsáveis solidários.

O acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2010, 2011

DECADÊNCIA, DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. ART. 173, I DO CTN.

Constatada a exigência de dolo, fraude ou simulação, a contagem de prazo decadência! submete-se à regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, ou seja, flui a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PERÍCIA NEGADA.

Não há que se falar em preterição da defesa dos recorrentes quando ao ver do julgador os documentos e alegações dispostos nos autos são bastantes para formar sua convicção e seu posterior juízo, nos termos do que dispõe o art. 18 do mesmo Decreto n.º. 70.235/72.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA E PESSOAL DOS SÓCIOS DE FATO.

É correta a caracterização da responsabilidade solidária nos termos do art. 124, I, do CTN e do art. 135, III, do CTN, visto que as provas trazidas aos autos demonstram cabalmente que embora não integrassem formalmente o quadro societário da empresa atuada, seus representantes de fato tinham interesse comum e, além, eram os percussores da ocultação dos fatos geradores da obrigação tributária, atuando a margem da lei e beneficiando-se diretamente dos recursos não ofertados à tributação.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

Uma vez identificada a conduta eivada de sonegação, há que se falar na aplicação do art. 44, inciso I e § 1o da Lei n.º. 9430/96, dispositivo em plena vigência e eficácia perante o pátrio ordenamento jurídico.

PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA E INDIVIDUALIZAÇÃO DA PENA. INAPLICABILIDADE. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Uma vez definida a responsabilidade solidária, nos termos do art. 124, I, do CTN, não há que se falar na individualização da pena, tampouco no princípio da insignificância, pois os responsáveis passam a responder pela totalidade do crédito tributário. Aqui não prevalecentes os institutos específicos previstos no Código Tributário Nacional.

Devidamente cientificados, os responsáveis solidários supra identificados apresentaram, tempestivamente, seus recursos especiais, conforme analisado no despacho de admissibilidade (e-fls. 5811/5823). Apenas o responsável solidário Antonio Ubiratan Bianchi não apresentou recurso.

Os recursos foram admitidos pelo presidente da 2ª Câmara desta 1ª Seção, nos termos do despacho de admissibilidade, que bem resume a divergência suscitada pelos recorrentes, *verbis*:

[...]

Das Matéria/tema apontado como divergente: Responsabilidade tributária a que diz respeito os arts. 124, I e 135 do CTN.

As recorrentes manejaram seus respectivos recursos, praticamente com os mesmos teores, bem assim elegendo os mesmos paradigmas (dois primeiros).

Neste contexto, transcreve-se abaixo, em primeiro lugar, trecho relevante do recurso especial do solidário, João André Escobar Cerqueira, que possui o conteúdo praticamente idêntico de todos os outros solidários (irmãos), com exceção do Recurso especial do Paulo César Verly da Cruz que, por possuir um formato um pouco diferenciado, embora também com semelhante conteúdo, terá parte do seu conteúdo também destacado a seguir.

Trecho relevante do solidário, João Andrade Escobar:

(...)

- Do entendimento do acórdão recorrido: entendeu o i. Relator Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado no acórdão recorrido que supostamente teria sido comprovado no "Relatório Geral de Auditoria", mesmo que de forma indireta, o benefício econômico dos coobrigados do esquema fraudulento e que tal situação ensejaria o interesse comum dos coobrigados na ocultação da ocorrência do fato gerador. Ainda, que a responsabilidade constante no art. 135 do CTN exclui completamente a responsabilidade da sociedade e os coobrigados teriam praticado infração à lei e figurariam no contrato social de empresas supostamente beneficiadas do esquema fraudulento pelo que teria responsabilidade solidária e teria sido um dos beneficiários.

Todavia, verifica-se que em sentido diverso é o entendimento das decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme se verifica nas decisões divergentes abaixo:

Cumpra primeiramente ressaltar que o acórdão indicado como divergente é oriundo da mesma empresa autuada, qual seja STAR METAL'S INDUSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA.

Ocorre que, em decorrência da fiscalização instaurada a partir do MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL n.º 0819000.2013-01627,

foram lavrados os seguintes Autos de Infração em face da devedora principal STAR METAL'S INDUSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA:

- PROCESSO ADMINISTRATIVO 10932.720130/2014-17.
- PROCESSO ADMINISTRATIVO 10932.720041/2015-43.
- PROCESSO ADMINISTRATIVO -> 10932.720042/2015-98.

Observa-se, portanto que, em decorrência do mesmo MPF n.º 0819000.2013-01627, foram originados 03 (três) Processos Administrativos, visando à cobrança de IRPJ, CSLL, IPI, PIS e COFINS e de forma distinta, inobstante originários dos mesmos fatos fiscalizados.

Nos autos do processo administrativo n.º 10932-720.130/2014-17, correspondente aos Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS foi afastada a responsabilidade tributária solidária imputada ao ora Recorrente por ocasião do julgamento pela SEGUNDA TURMA ORDINÁRIA DA QUARTA CÂMARA DA PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, tendo sido, por unanimidade de votos, dado provimento ao Recurso Voluntário do Recorrente, para afastar a responsabilidade tributária solidária ao mesmo equivocadamente imputada, consoante se verifica no Acórdão n.º 1402-002.458, indicado neste presente recurso como acórdão divergente, senão vejamos:

(...)

- Do entendimento do acórdão divergente: entendeu o i. Relator Conselheiro Leonardo de Andrade Couto que a responsabilidade do art. 124, do CTN não é mecanismo de eleição de responsabilidade tributária, não tendo o condão de incluir um terceiro no polo passivo. Além disso, a responsabilidade do art. 124 do CTN, prescinde da demonstração do interesse comum de natureza jurídica e não apenas econômica, aquele que recai sobre o fato gerador é que tem capacidade de gerar a tributação. No tocante a responsabilidade constante no art. 135 do CTN exige a comprovação de que o sujeito passivo seja sócio da empresa atuada e com poderes de gestão e como tal tenha sido beneficiado.

Não bastasse, o mencionado acórdão mostra necessário, ainda, indicar outro acórdão divergente, o qual foi proferido no processo administrativo fiscal n.º 10932-720.125/2014-04, que tem como atuada a empresa Transforme Indústria e Distribuidora de Metais e Papéis Ltda, também lavrado a partir do RELATÓRIO GERAL DE AUDITORIAS da OPERAÇÃO CORROSÃO, por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, sabiamente reconheceu a total arbitrariedade na inclusão dos mesmos no rol dos responsáveis tributários solidários, dando provimento, à unanimidade de votos, para excluir o Recorrente da relação jurídico-tributária, senão vejamos:

ACÓRDÃO DIVERGENTE N.º. 1402-002.458 (02ª Turma da 04ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF)

(...)

- Do entendimento do acórdão divergente: entendeu o i. Relator Conselheiro Leonardo de Andrade Couto que a responsabilidade do art. 124, do CTN não é mecanismo de eleição de responsabilidade tributária, não tendo o condão de incluir um terceiro no polo passivo. Além disso, a responsabilidade do art. 124 do CTN, prescinde da demonstração do interesse comum de natureza jurídica e não apenas econômica, aquele que recai sobre o fato gerador é que tem capacidade de gerar a tributação. No tocante a responsabilidade constante no art. 135 do CTN exige a comprovação de que o sujeito passivo seja sócio da empresa atuada e com poderes de gestão e como tal tenha sido beneficiado.

Cumprido salientar ainda que os acórdãos divergentes acima não são os únicos que divergem do entendimento do acórdão recorrido.

ACÓRDÃO DIVERGENTE N.º. 2401-004.909 (01ª Turma da 04ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF)

EMENTA:

(...)

Transcreve-se, a seguir, trecho relevante do recurso especial do solidário, PAULO CÉSAR VERLY DA CRUZ, por possuir um conteúdo com formato um pouco diferenciado dos demais solidários:

(...)

Com o intuito de demonstrar o atendimento a este requisito, cumpre reiterar que o objeto da presente interposição é a demonstração da equivocada interpretação dos arts. 124, I e 135 do CTN, que restou delineada no acórdão recorrido, dispositivos que indubitavelmente enquadram-se no conceito de "legislação tributária" contido no art. 67 do RICARF.

Colaciona-se, enquanto acórdãos paradigmas demonstrativos da divergência, o de n.º 1402-002.458, e o de n.º 1402-002.459, ambos da 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

Inicialmente, esclareça-se que há perfeita congruência da situação fática apreciada em todas as oportunidades. Todos os acórdãos foram proferidos no âmbito de autuações lavradas em razão exatamente dos — mesmos fatos, figurando o Recorrente como parte em todos os casos².

Quanto ao ponto, destaca-se que o acórdão n.º 1402-002.459 foi proferido em PTA cuja similitude salta aos olhos: trata-se de auto de infração lavrado pelos mesmos fatos, contra a mesma pessoa jurídica (Star Metal's), em que também foi o Recorrente incluído como devedor solidário e responsável tributário. Difere-se, em comparação ao acórdão recorrido, apenas em relação ao período abarcado pela autuação.

Quanto à matéria suscitada neste recurso (solidariedade e responsabilidade tributária da pessoa física em relação a débitos de pessoa jurídica), o colegiado a quo, no acórdão recorrido, considerou suficiente o fato de o Recorrente fazer parte do quadro societário de empresas que supostamente receberam recursos oriundos das operações realizadas pela autuada, ainda que sem a demonstração de qualquer atuação efetiva de sua parte, para considerá-lo devedor solidário e responsável tributário por todo o crédito apurado, assim interpretando os arts. 124, I e 135, III do CTN.

A 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, por seu turno, entendeu que a aplicação da solidariedade obrigacional (art. 124, I, CTN) depende da existência de interesse comum de natureza jurídica - e não apenas econômica -, assim compreendido aquele que recaia sobre a efetiva realização do fato gerador do tributo, o que inexistiria no presente caso.

Ademais, entendeu que a responsabilidade tributária (art. 135, III, CTN) apenas se estende ao sócio ou ao administrador quando se comprova a prática de ato que contrarie as normas societárias, sob pena de apenas a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.

O que se sustenta no presente recurso é o acerto do entendimento adotado nos acórdãos paradigmas (doc. 03 e doc. 04), por refletirem perfeitamente a correta inteligência dos arts. 124, I e 135, III do CTN, conforme tratados na melhor doutrina e na jurisprudência pátria.

O que fez o Fisco foi incluir no polo passivo da autuação indivíduo alheio aos fatos que a ensejaram, que não possuía interesse comum no fato gerador do tributo e que não praticou, em nenhuma medida, qualquer ato de gestão na pessoa jurídica autuada, sendo absurdamente apontado como sócio desta e, ainda mais, como responsável por crédito contra ela constituído.

Veja-se, a seguir, breve demonstração analítica da divergência existente entre a interpretação procedida pela 2ª Câmara da 1ª Turma Ordinária no acórdão recorrido (n.º

1201-002.254) e a procedida pela 4a Câmara da 2a Turma Ordinária nos acórdãos paradigmas (n.º 1402- 002.458 e n.º 1402-002.459):

[...]

Verifica-se, do cotejo dos fundamentos do acórdão recorrido com os acórdãos paradigmas, o seguinte: (i) tanto o presente PTA quanto aqueles nos quais foram proferidos os acórdãos paradigmas se referem aos mesmos fatos, apurados nos mesmos trabalhos de fiscalização; (ii) nos três casos

o Recorrente foi originariamente incluído enquanto devedor solidário e responsável tributário pela totalidade do crédito; (iii) nos acórdãos paradigmas o Recorrente foi excluído da cobrança, por não serem aplicáveis, ao caso, os arts. 124, I e 135, III do CTN em seu desfavor, sendo certo que em um dos casos a pessoa jurídica autuada é a mesma dos presentes autos (Star Metal's); e (iv) no acórdão recorrido, diversamente, houve a manutenção do Recorrente no polo passivo da autuação, sem que se tenha demonstração expressa de sua alegada condição de "sócio de fato" da pessoa jurídica autuada, com a qual não guarda (nem guardou) qualquer relação, e sem que haja o apontamento de qualquer ato que tenha praticado na qualidade de "gestor" da empresa referenciada. Resta, portanto, demonstrada cabalmente a divergência jurisprudencial no âmbito do CARF, já que aos mesmos dispositivos da legislação tributária (art. 124, I e 135, III, CTN) foram dadas interpretações distintas por Câmaras componentes de sua Primeira Seção de Julgamento. (...) (Destacou-se).

De acordo com o despacho de admissibilidade, a divergência suscitada restou caracterizada, *verbis*:

Como se vê, o regimento interno determina do CARF que cada matéria tenha sua demonstração assentada em apenas 2(dois) paradigmas, sendo descartados os demais (art. 67, § 7º do RICARF).

Neste contexto, o recurso especial do Sr. Paulo César Verly da Cruz elegeu tão somente 2(dois) paradigmas como indica o RICARF: 1402-002.459 e 1402-002.458.

De outra banda, os demais solidários³ indicaram também os 2(dois) primeiros paradigmas como sendo os Ac. 1402-002.459 e 1402-002.458. Porém, fez referências a outros julgados do CARF, que serão assim descartados ex vi a inteligência do art. 67, § 7º do RICARF.

Em resumo, para todos os solidários serão analisados apenas os paradigmas: 1402-002.459 e 1402-002.458.

Ementa do 1º Paradigma - 1402-002.459:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL ANO-CALENDÁRIO: 2009

(...)

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA.

A caracterização da solidariedade obrigacional prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, prescinde da demonstração do interesse comum de natureza Jurídica, e não apenas econômica, entendendo-se como tal aquele que recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 135, DO CTN.

O art. 135 só encontram aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa Jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, seja direto ou de fato, devendo a pessoa Jurídica responder pelo pagamento do tributo.

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2009

CUSTOS INDEDUTÍVEIS. LUCRO ARBITRADO.

Nos casos de lançamento por glosa de custos tidos como inexistentes, não há que se falar na necessidade de arbitramento para evitar que se tribute receita como se lucro fosse. Ademais, no presente caso, o valor glosado não tem relevância significativa em relação aos recursos financeiros movimentados pela pessoa jurídica de forma a justificar a apuração do resultado por lucro arbitrado.

Resultado do julgamento 1º Paradigma:

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos ratificar a decisão de primeira instância quanto à definitividade da responsabilidade tributária imputada a Antonio Ubiratã Bianchi, e, no que se refere aos recursos voluntários dos demais coobrigados, rejeitar o pedido de perícia, a arguição de decadência e de utilização indevida da sistemática de apuração do resultado pelo lucro real e, no mérito, **dar-lhes provimento para excluir João Natal Cerqueira, Paulo Henrique Escobar Cerqueira, João André Escobar Cerqueira, Paulo César Verly da Cruz e Rafael Escobar Cerqueira da relação jurídico-tributária.***

Ementa do 2º Paradigma - 1402-002.458:

Ano-calendário: 2009

(...)

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA.

A caracterização da solidariedade obrigacional prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, prescinde da demonstração do interesse comum de natureza jurídica, e não apenas econômica, entendendo-se como tal aquele que recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 135, DO CTN.

O artigo 135 só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUÇÃO.

Os custos e despesas operacionais são dedutíveis na apuração do resultado da pessoa jurídica apenas se devidamente comprovada com documentação hábil e idônea a realização das operações que lhes deram origem.

(...)

Resultado do julgamento do 2o Paradigma:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: i) não conhecer do recurso voluntário da pessoa jurídica autuada no que se refere à natureza confiscatória do percentual da multa de ofício; ii) rejeitar o pedido de perícia e a arguição de decadência; iii) declarar a definitividade da responsabilidade tributária imputada aos coobrigados João Natal Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira; iv) **dar provimento aos recursos voluntários dos coobrigados João André Escobar Cerqueira, Paulo César Verly da Cruz e Rafael Escobar Cerqueira** e: v) negar provimento ao recurso voluntário da pessoa jurídica autuada. [Obs.: **os solidários João Natal e Paulo Henrique, na ocasião, não recorreram**]

Das Situações Fáticas Idênticas bem assim do mesmo arcabouço jurídico

Como se vê, para situações fáticas não apenas assemelhadas, mas praticamente idênticas, os dois acórdãos paradigmas divergiram em relação à interpretação da responsabilização prevista no art. 124, I em conjunto com o art. 135, III do CTN.

A situação fática do primeiro paradigma é praticamente **idêntica** ao do recorrido, pois envolveu os mesmos "atores", ou seja, mesma empresa (STAR METAL) e **mesmo solidários**, todos eles atuando com o mesmo modus operandis, sendo acusados de serem beneficiários diretos ou indiretos de um esquema fraudulento envolvendo interpostas pessoas a fim de se evadir da cobrança de tributos. A autuação foi a mesma, envolvendo a glosa de custos considerados inidôneos em que a multa foi qualificada, mudando apenas os anos calendários. O quadro comparativo transcrito acima, trazido no recurso especial do solidário, Paulo César Verly da Cruz, deixa claro essa identidade fática e jurídica.

A situação fática do segundo paradigma também é basicamente a mesma do primeiro paradigma e conseqüentemente também praticamente idêntica ao do recorrido, apenas mudando o fato de que a empresa autuada foi outra (mas desempenhando o mesmo papel); e os demais atores (solidários) sendo praticamente os mesmos, desempenhando todos o mesmo papel e **modus operandis**.

Da Divergência configurada

Nesse contexto, é patente a divergência demonstrada através dos dois primeiros paradigmas, envolvendo a mesma situação fática e chegando a conclusões diversas quando interpretou-se o mesmo arcabouço jurídico (art. 124, I e art. 135, III do CTN), retirando-se a responsabilidade dos **mesmos solidários nos paradigmas** e sendo mantidos pelo recorrido.

Por todo o exposto, OPINO por ADMITIR a divergência desta matéria através dos 2(dois) primeiros paradigmas, sendo de descartar os demais.

[...]

Por todo o exposto, em juízo prelibatório OPINO por **DAR SEGUIMENTO** a todos os Recursos Especiais (art. 68, §2o, do Anexo II do RICARF) impetrados pelos respectivos solidários em relação à matéria atinente à atribuição de responsabilidade através dos artigos 124, I e 135, III do CTN.

[...]

O recorrente **Rafael Escobar Cerqueira** defendeu, no mérito de seu recurso (fls. 5090 e segs), o que segue:

- a) A inocorrência da hipótese de responsabilidade prevista no art. 124, inc. I do CTN no caso de sujeitos que não ocupam o mesmo lado da relação jurídica que constitui o fato gerador do tributo, dada a ausência de interesse jurídico e econômico;
- b) Que ao contrário do que consta do acórdão recorrido não existe no Termo de Verificação Fiscal – TVF, qualquer imputação ao recorrente de sócio de fato ou administrador da empresa autuada, destacando que o sócio da empresa autuada figura no rol de coobrigados;
- c) Que para que haja a solidariedade com base 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 e que é necessário que o objeto deste interesse recaia sobre a realização do fato que pode gerar a tributação;
- d) Que no presente caso, quando a empresa fez circular, mesmo que ficticiamente, a mercadoria, ou quando auferiu renda, não se pode considerar que o recorrente tenha realizado a materialidade tributária, mas apenas a pessoa jurídica;
- e) Que no item 9.5.2 do TVF, denominado “DO RETORNO DE RECURSOS AOS REAIS BENEFICIÁRIOS E SUAS EMPRESAS”, a autoridade fiscal traça um suposto itinerário percorrido pelos recursos, mas em momento algum faz prova da efetiva ocorrência e tampouco comprova que os “ínfimos” recursos que o recorrente recebeu de outras empresas tenham sido anteriormente transferidos por esta àquela;
- f) Que, segundo a fiscalização, os recursos seriam transferidos (i) diretamente pela Star Metal’s às pessoas físicas beneficiárias, ou, (ii) indiretamente, pelo envio de recursos pela Star Metal’s para as empresas Perfibrás, Fraga, Ingaí, Alumibrás e Ansesil para repasse aos reais beneficiários das fraudes fiscais;
- g) Que, no entanto os cheque indicados pela autoridade fiscal teriam como favorecidos não apenas as empresas Perfibrás, Fraga, Ingaí, Alumibrás e Ansesil, mas a outros beneficiários, não se podendo aferir o montante efetivo transferido pela Star Metal’s para as empresas citadas;
- h) Que em outro TVF’s constantes dos processos 10932.720085/2015-73 e 10932.720086/2015-18 que tratam de autuações em face da empresa Ansesil Indústria e Comércio de Papéis Ltda, os mesmos recursos que teriam sido repassados às empresas controladas pelos chamados “reais Beneficiários”, como p. ex. a KOPRUM, teriam origem em repasse da empresa Ansesil;

- i) Que as planilhas que indicam a remessa de recursos enviados pelas empresas Perfibrás, Fraga, Ingaí, Alumibrás para a conta das pessoas físicas seriam idênticas;
- j) Que o ora recorrente também foi arrolado em face de autuações lavradas contra estas empresas, pelos mesmos fatos, o que constitui flagrante arbitrariedade, na medida em que o Fisco estaria se utilizando reiteradamente de um mesmo indício de suposta irregularidade para imputar a responsabilidade;
- k) Que ao contrário do que alega o acórdão recorrido, não é “natural que sejam expostos, nos dois casos, de modo idêntico” o mesmo recurso, uma vez que nas referidas situações alega-se diferente origem e destino dos mesmos valores, o que demonstra o equívoco do trabalho fiscal;
- l) Que o acórdão recorrido adotou as conclusões do trabalho fiscal sem contrapor-las aos argumentos e comprovações trazidas no recurso voluntário;
- m) Que não se sustenta a imputação atribuída ao recorrente em face da participação como quotista da empresa Electa Empreendimentos Participações Ltda, que é uma empresa não operacional que tem em seu objeto social a administração e participação em outras empresas;
- n) Que o mesmo alega em face da imputação em face de ser suposto administrador não sócio da empresa Koprur Ind. e Com. Ltda que também não pratica atividade comercial e não atua no setor produtivo, revelando-se impossível a sua participação nas simulações apontadas pela fiscalização;
- o) Que sua participação na empresa Electa decorre tão somente de planejamento sucessório realizado por seu pai, João Natal Cerqueira e que, em 2008, quando foi constituída a empresa, possuía 23 anos de idade e ainda era estudante universitário, jamais tendo participado da gestão daquela empresa;
- p) Que, com relação à empresa Koprur, jamais foi sócio ou administrador, como presumiu a fiscalização;
- q) Que os recursos supostamente redirecionados à Koprur por meio de transferência ou depósitos de cheques, foram realizados em período anterior à entrada da empresa Electa no seu quadro societário.

O recorrente **João André Escobar Cerqueira** sustentou, no mérito de seu recurso especial (fls. 5209 e segs.), o seguinte:

- a) A inoportunidade da hipótese de responsabilidade prevista no art 124, inc. I do CTN no caso de sujeitos que não ocupam o mesmo lado da relação jurídica que constitui o fato gerador do tributo, dada a ausência de interesse jurídico e econômico;
- b) Que ao contrário do que consta do acórdão recorrido não existe no Termo de Verificação Fiscal – TVF, qualquer comprovação ou indício da existência de

uma relação direta entre o recorrente e a devedora principal, com a qual jamais teve contato;

- c) Que o Fisco não demonstra a existência de qualquer remessa da devedora principal ou de qualquer outra empresa partícipe da suposta fraude, da qual seja ou tenha sido sócio, para o recorrente, restando afastado de plano até mesmo o suposto interesse econômico indicado no acórdão recorrido;
- d) Que no presente caso, quando a empresa fez circular, mesmo que ficticiamente, a mercadoria, ou quando auferiu renda, não se pode considerar que o recorrente tenha realizado a materialidade tributária, mas apenas a pessoa jurídica;
- e) Que a imputação é totalmente equivocada e arbitrária, uma vez que jamais teve qualquer participação nos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2010 e 2011 objeto do levantamento fiscal;
- f) Que o TVF não aponta qualquer ato fraudulento praticado pelo recorrente, exceto no quadro constante da página 45, na qualidade de sócio da pessoa jurídica Electa Empreendimentos Participações Ltda, a qual não possui qualquer envolvimento na suposta fraude, no entanto o acórdão recorrido manteve a imputação com base nas conclusões do trabalho fiscal, sem contrapô-las aos argumentos e comprovações trazidas pelo recorrente;
- g) Que não se sustenta a imputação atribuída ao recorrente em face da participação como quotista da empresa Electa Empreendimentos Participações Ltda, que é um empresa não operacional que tem em seu objeto social a administração e participação em outras empresas, não operacional, não atuando, portanto, no setor produtivo, revelando-se impossível sua participação nas simulações imputadas pelo Fisco;
- h) Que sua participação na empresa Electa decorre tão somente de planejamento sucessório realizado por seu pai, João Natal Cerqueira;
- i) Que no período autuado possuía 22 anos de idade e em 2010 havia ingressou na universidade, e só veio a ter conta bancária em fevereiro de 2013;
- j) Que somente em 03/02/2010 passou a ser quotista da empresa Electa, sem qualquer poderes de administração, não tendo qualquer controle e sequer conhecimento da gestão da referida empresa;
- k) Que, com relação à empresa Koprur, jamais foi sócio ou administrador, como presumiu a fiscalização;
- l) Que os recursos supostamente redirecionados à Koprur por meio de transferência ou depósitos de cheques, foram realizados em período anterior à entrada da empresa Electa no seu quadro societário;
- m) Que no item 9.5.2 do TVF, denominado “DO RETORNO DE RECURSOS AOS REAIS BENEFICIÁRIOS E SUAS EMPRESAS”, a autoridade fiscal

traça um suposto itinerário percorrido pelos recursos, mas não aponta qualquer valor transferido, direta ou indiretamente, ao recorrente; e

- n) Que a autoridade fiscal jamais poderia atribuir a responsabilidade solidária indistintamente à quatro pessoas físicas distintas, tratando-as como “Familia Cerqueira, sem qualquer individualização das condutas praticadas por cada sujeito.

O recorrente **João Natal Cerqueira**, no mérito de seu recurso especial (fls. 5327 e segs.), alegou:

- a) A inocorrência da hipótese de responsabilidade prevista no art 124, inc. I do CTN no caso de sujeitos que não ocupam o mesmo lado da relação jurídica que constitui o fato gerador do tributo, dada a ausência de interesse jurídico e econômico;
- b) Que ao contrário do que consta do acórdão recorrido não existe no Termo de Verificação Fiscal – TVF, qualquer imputação ao recorrente de sócio de fato ou administrador da empresa autuada, destacando que o sócio da empresa autuada figura no rol de coobrigados;
- c) Que para que haja a solidariedade com base 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 e que é necessário que o objeto deste interesse recaia sobre a realização do fato que pode gerar a tributação;
- d) Que no presente caso, quando a empresa fez circular, mesmo que ficticiamente, a mercadoria, ou quando auferiu renda, não se pode considerar que o recorrente tenha realizado a materialidade tributária, mas apenas a pessoa jurídica;
- e) Que no item 9.5.2 do TVF, denominado “DO RETORNO DE RECURSOS AOS REAIS BENEFICIÁRIOS E SUAS EMPRESAS”, a autoridade fiscal traça um suposto itinerário percorrido pelos recursos, mas em momento algum faz prova da efetiva ocorrência e tampouco comprova que os “ínfimos” recursos que o recorrente recebeu de outras empresas tenham sido anteriormente transferidos por esta àquela;
- f) Que, segundo a fiscalização, os recursos seriam transferidos (i) diretamente pela Star Metal’s às pessoas físicas beneficiárias, ou, (ii) indiretamente, pelo envio de recursos pela Star Metal’s para as empresas Perfibrás, Fraga, Ingaí, Alumibrás e Ansesil para repasse aos reais beneficiários das fraudes fiscais;
- g) Que, no entanto os cheque indicados pela autoridade fiscal teriam como favorecidos não apenas as empresas Perfibrás, Fraga, Ingaí, Alumibrás e Ansesil, mas a outros beneficiários, não se podendo aferir o montante efetivo transferido pela Star Metal’s para as empresas citadas;

- h) Que em outro TVF's constantes dos processos 10932.720085/2015-73 e 10932.720086/2015-18 que tratam de autuações em face da empresa Ansesil Indústria e Comércio de Papéis Ltda, os mesmos recursos que teriam sido repassados às empresas controladas pelos chamados "reais Beneficiários", como p. ex. a KOPRUM, teriam origem em repasse da empresa Ansesil;
- i) Que as planilhas que indicam a remessa de recursos enviados pelas empresas Perfibrás, Fraga, Ingaí, Alumibrás para a conta das pessoas físicas seriam idênticas;
- j) Que o ora recorrente também foi arrolado em face de autuações lavradas contra estas empresas, pelos mesmo fatos, o que constitui flagrante arbitrariedade, na medida em que o Fisco estaria se utilizando reiteradamente de um mesmo indício de suposta irregularidade para imputar a responsabilidade;
- k) Que ao contrário do que alega o acórdão recorrido, não é "natural que sejam expostos, nos dois caso, de modo idêntico" o mesmo recurso, uma vez que nas referidas situações alega-se diferente origem e destino dos mesmo valores, o que demonstra o equívoco do trabalho fiscal;
- l) Que comprovou a inexistência de participação societária na empresa Empório Metais Ltda, da qual se retirou em 15/04/2002, conforme alteração contratual juntada aos autos, mas a turma julgadora não se deu ao trabalho de analisar os documentos trazidos pelo recorrente;
- m) Que um dos fundamentos para a manutenção da responsabilidade pelo colegiado recorrido seria sua participação como sócio na empresa Nature Empreendimentos e Participações Ltda, mas a fiscalização não demonstrou qualquer envolvimento desta empresa na suposta fraude;
- n) Que a autoridade fiscal aponta no TVF que a empresa investigada Perfibrás Ind. e Comércio Ltda recebia recursos financeiros advindos das empresas investigadas na denominada "Operação Corrosão" e os repassava sob a forma de depósitos ou transferências para empresa Koprums Ind. e Comércio Ltda;
- o) Que todas estas transferências ocorreram antes da empresa Koprums (antes denominada Metais Jardinópolis Ltda) pertencer à denominada "Família Cerqueira", quando a Koprums possuía composição societária diversa e inexistia ligação com a Família Cerqueira;
- p) Que o cheque nº 001480, no valor de R\$ 70.000,00 foi emitido pela Perfibrás em 21/10/2009 e não em 2014, conforme cópia que reproduz na peça recursal, sendo tal fato relevante, ao contrário do que afirma o acórdão recorrido, pois em 2009 a empresa Koprums não pertencia à Família Cerqueira;
- q) Que a autoridade fiscal cometeu grave erro no "Docto 183", anexo ao Relatório Geral de Auditorias, posto que todas as remessas de valores

- correspondentes às denominadas "Transferências" Bancárias tiveram como destinatária a empresa Perfibrás e não a Koprur, ao contrário do que indica o citado relatório, conforme procura demonstrar por meio de tabelas;
- r) Que, desta forma, resta comprovado que o montante de R\$ 13.658.000,00, que representa a maior parte dos recursos não se trata de benefício econômico para a Koprur, mas a saída de recursos de seu caixa, com lastro em operações comerciais ou em devoluções de adiantamentos;
 - s) Que em face de um acordo comercial firmado em setembro de 2009 entre a Koprur e a Perfibrás, esta última realizaria adiantamentos de valores à primeira com vistas a aquisição de seus produtos, garantindo o preço na futura entrega dos bens;
 - t) Que entre setembro de 2009 a março de 2010 a Perfibrás adiantou à Koprur a quantia total de R\$ 12.472.000,00, devidamente registrados na contabilidade desta última, conforme Razão Analítico da conta n.º 00438 – Perfibrás Com Alum Metais – Adiant”;
 - u) Que devido à crise econômica mundial a Koprur não conseguiu cumprir o seu acordo e não entregou as mercadorias, sendo obrigado a devolver à Perfibrás, com as devidas correções, todos os valores recebidos a título de adiantamento, perfazendo um montante de R\$ 12.655.152,00;
 - v) Que entre abril de 2010 a junho de 2010 a Koprur adquiriu mercadorias da Perfibrás no montante total de R\$ 1.002.848,00, conforme notas fiscais descritas na tabela e reproduzidas na peças recursal;
 - w) Que mesmo se a empresa Koprur tiver se beneficiado do suposto esquema delituoso, o que admite por hipótese, o recorrente não tem qualquer ligação com este suposto benefício, já que não é e nem era sócio e nem administrador da referida empresa;
 - x) Que, contraditoriamente, a empresa Koprur, não figura no rol dos responsáveis solidários, apesar de ter a sua real existência e responsabilidade reconhecida no trabalho fiscal;
 - y) Que, com relação á empresa Cimeeli Com e Ind. de Metais e Ligas Ltda, está comprovado nos autos que até 10/08/2010 era uma sociedade anônima, sendo o recorrente um mero acionista da mesma, não pertencendo à diretoria e sem poderes de gestão;
 - z) Que, assim, não poderia responder solidariamente pelos débitos tributários da Cimeeli, seja com base no art. 124, I, seja com base no art. 135, III do CTN;
 - aa) Que de acordo com a deliberação da assembleia geral extraordinária realizada em 10/08/2010 a companhia foi transformada em sociedade limitada, da qual o recorrente era mero sócio quotista, detendo 01 cota social apenas, sem poderes de gestão no período fiscalizado (2010 e 2011), não podendo ser-lhe

- imputada qualquer responsabilidade quanto aos supostos recebimentos de valores envolvidos na fraude fiscal investigada;
- bb) Que não se deve confundir a personalidade jurídica da empresa com a de seus sócios;
 - cc) Que se, por hipótese, fosse apurado que a empresa Cimeeli se beneficiou da suposta fraude, esta é quem deveria figurar no rol de devedores solidários e não os seus acionistas ou sócios;
 - dd) Que seria imprescindível que a autoridade fiscal tivesse comprovado que os supostos recursos ingressados na pessoa jurídica foram subsequentemente repassados para as contas das pessoas físicas arroladas como responsáveis solidárias;
 - ee) Que a autoridade fiscal não informa a operação financeira através da qual supostamente houve a remessa dos recursos da empresa Ingai para a Cimeeli, nem indica a fonte utilizada para a identificação fiscal;
 - ff) Que a autoridade fiscal não comprova o suposto redirecionamento dos recursos financeiros hipoteticamente recebidos pelas empresas Koprur, Cimeeli e Empório dos Metais aos “reais beneficiários” por ela indicados no TVF (Quadro 1 – pag. 44, denominado “FLUXO FINANCEIRO FAMÍLIA CERQUEIRA”); e
 - gg) Que outra falha do trabalho fiscal é que a autoridade fiscal só faz alusão à empresa Koprur, donde se conclui que ela própria reconhece a inexistência de redirecionamento dos supostos recursos financeiros recebidos pelas empresas Cimeeli e Empório de Metais à “Família Cerqueira”.

O recorrente **Paulo Henrique Escobar Cerqueira**, no mérito de seu recurso especial (fls. 5499 e segs.), apresenta as seguintes alegações:

- a) A inocorrência da hipótese de responsabilidade prevista no art 124, inc. I do CTN no caso de sujeitos que não ocupam o mesmo lado da relação jurídica que constitui o fato gerador do tributo, dada a ausência de interesse jurídico e econômico;
- b) Que ao contrário do que consta do acórdão recorrido não existe no Termo de Verificação Fiscal – TVF, qualquer comprovação ou indício da existência de uma relação direta entre o recorrente e a devedora principal, com a qual jamais teve contato;
- c) Que o Fisco não demonstra a existência de qualquer remessa da devedora principal ou de qualquer outra empresa partícipe da suposta fraude, da qual seja ou tenha sido sócio, para o recorrente, restando afastado de plano até mesmo o suposto interesse econômico indicado no acórdão recorrido;
- d) Que no presente caso, quando a empresa fez circular, mesmo que ficticiamente, a mercadoria, ou quando auferiu renda, não se pode considerar

que o recorrente tenha realizado a materialidade tributária, mas apenas a pessoa jurídica;

e) Que a imputação é totalmente equivocada e arbitrária, uma vez que jamais teve qualquer participação nos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2010 e 2011 objeto do levantamento fiscal;

f) Que o TVF não aponta qualquer ato fraudulento praticado pelo recorrente, exceto no quadro constante da página 45, na qualidade de sócio da pessoa jurídica Electa Empreendimentos Participações Ltda, a qual não possui qualquer envolvimento na suposta fraude, no entanto o acórdão recorrido manteve a imputação com base nas conclusões do trabalho fiscal, sem contrapô-las aos argumentos e comprovações trazidas pelo recorrente;

g) Que não se sustenta a imputação atribuída ao recorrente em face da participação como quotista da empresa Electa Empreendimentos Participações Ltda, que é um empresa não operacional que tem em seu objeto social a administração e participação em outras empresas;

h) Que o mesmo alega em face da imputação em face de ser suposto administrador não sócio da empresa Koprur Ind. e Com. Ltda que também não pratica atividade comercial e não atua no setor produtivo, revelando-se impossível a sua participação nas simulações apontadas pela fiscalização;

i) Que sua participação na empresa Electa decorre tão somente de planejamento sucessório realizado por seu pai, João Natal Cerqueira e que, em 2008, quando foi constituída a empresa, figurando como sócio ao lado de seu irmão Rafael Escobar Cerqueira;

j) Que a fiscalização em momento algum conseguiu demonstrar qualquer envolvimento da empresa Electa com a suposta fraude fiscal, sendo descabida a imputação de responsabilidade tão somente pelo fato de ser sócio desta empresa que seria sócia da empresa Koprur;

k) Que também a acusação fiscal não se sustenta quanto à sua condição perante a empresa Koprur, na qual assumiu a condição de administrador não sócio em 13/10/2010, deixando a função em 26/10/2011, conforme alterações contratuais, fato desconsiderado pela autoridade fiscal em seu relatório;

l) Que os recursos supostamente redirecionados à Koprur por meio de transferência ou depósitos de cheques, foram realizados em período anterior à entrada da empresa Electa no seu quadro societário.

m) Que no item 9.5.2 do TVF, denominado "DO RETORNO DE RECURSOS AOS REAIS BENEFICIÁRIOS E SUAS EMPRESAS", a autoridade fiscal

traça um suposto itinerário percorrido pelos recursos, mas não aponta qualquer valor transferido, direta ou indiretamente, ao recorrente; e

n) Que a autoridade fiscal jamais poderia atribuir a responsabilidade solidária indistintamente à quatro pessoas físicas distintas, tratando-as como "Familia Cerqueira, sem qualquer individualização das condutas praticadas por cada sujeito.

O recorrente **Paulo César Verly da Cruz**, apresenta as seguintes alegações de mérito em seu recurso especial (fls. 5615 e segs):

- a) Que a imputação de responsabilidade ao recorrente decorre unicamente do fato de que o mesmo compunha o quadro societário de algumas das empresas que recebiam valores da empresa Star Metal's em face das compras apontadas como simuladas pelo Fisco, mesmo sem mencionar e comprovar qualquer ato efetivo que tenha partido recorrente, para atribuir-lhe a condição de "sócio de fato" da empresa autuada;
- b) Que nunca teve qualquer relação com a empresa autuada nem sob a ótica societária, nem sob a ótica gerencial, seja jurídica ou faticamente;
- c) Que as empresas de que era sócio não foram autuadas pelo Fisco, tampouco incluídas como coobrigadas em quaisquer dos autos de infração lavrados;
- d) Que não houve comprovação, nem mesmo menção, a qualquer ato praticado pelo recorrente no contexto que ensejou a autuação, sendo inviável considerar que tinha o poder de gestão necessário a torna-lo responsável pelo crédito tributário;
- e) Que a despeito da quebra de sigilo bancário pelo Fisco, foi identificada apenas uma transferência para a conta do recorrente no "ínfimo" valor de R\$ 17.500,00, que diga-se, nem foi transferido pela Star Metal's e sim pela empresa Alumibrás, não restando demonstrado qualquer liame entre o referido valor e o esquema fraudulento;
- f) Que o fato de compor o quadro societário das empresas que teriam supostamente recebido recursos inidôneos da autuada não tem o condão de lhe atribuir a solidariedade obrigacional prevista no art. 124, I do CTN, nem a responsabilidade tributária prevista no art. 135, inc. III do CTN.
- g) Que há incerteza quanto ao fundamento jurídico da imputação da responsabilidade, posto que indicada com base nos art. 124, I e 135, III do CTN, o que a macula de nulidade, pois impede que o devedor identifique a exata circunstância pela qual é demandado;
- h) Que os dispositivos não se aplicam em conjunto, por se tratar de institutos distintos, pois enquanto o art. 124, I trata da solidariedade obrigacional por interesse comum, o art. 135, III trata da responsabilidade tributária do gestor pelo cometimento de infração;

- i) Que não se pode interpretar a solidariedade prevista no art. 124, I do CTN como hipótese de extensão da responsabilidade tributária a indivíduo que não tenha praticado o fato gerador, sendo que a exigência de interesse comum diz respeito à realização conjunta da situação que constitua o fato gerador, sendo insuficiente o mero interesse econômico em sua realização;
- j) Que o art. 124, inc. I não se aplica, evidentemente, ao presente caso, pois o objetivo de imputar-lhe o adimplemento do crédito não está relacionado a eventual interesse comum que tenha com a empresa autuada, com a qual jamais guardou qualquer relação pessoal;
- k) Que o que pretende o Fisco é estender a terceira pessoa a responsabilidade por tributo decorrente de fato gerador praticado por contribuinte específico, no caso a empresa autuada, de sorte que o instituto que eventualmente seria aplicável seria o do art. 135 do CTN;
- l) Que o art. 135, III do CTN não trata da responsabilidade do sócio, mas sim dos gestores da pessoa jurídica
- m) Que para a caracterização da responsabilidade tributária do sócio gerente ou administrador é indispensável ficar evidenciado que este tenha atuado de forma efetiva, dolosa e ilícita em desfavor da empresa representada ou gerida, ensejando a constituição de obrigação tributária a ser (por ele) adimplida;
- n) Que especificamente conta o recorrente o Fisco apenas mencionou que teria composto o quadro societário de empresas que teriam recebido recursos inidôneos, não havendo menção efetiva a qualquer ato praticado por ele dentro do esquema fraudulento;
- o) Que o colegiado recorrido entendeu ser suficiente para considerá-lo devedor solidário e responsável o fato de ter sido sócio de empresas que receberam recursos da autuada, mesmo que esta condição de sócio não coincida perfeitamente com as datas em que identificadas as condutas fraudulentas;
- p) Que não é viável sustentar a condição de diretor, gerente ou representante do recorrente em relação à empresa autuada, já que com ela jamais guardou qualquer relação e nunca foi sócio ou gestor da pessoa jurídica;
- q) Que o recorrente poderia, no máximo ser responsabilizado em face de atuações de empresas nas quais foi ao menos sócio, sendo indevido cobrá-lo por tributos incidentes sobre resultados de empresa da qual jamais participou;
- r) Que as empresas de que foi sócio não fazem parte da presente atuação e sequer foram autuadas pelo Fisco pelos fatos investigados;
- s) Que não houve qualquer comprovação de sua atuação em qualquer ponto do esquema apontado como fraudulento pelo Fisco, inexistindo assim o requisito básico para a capitulação no art. 135, III do CTN;

- t) Que ainda que fosse correta a alegação do Fisco de que o recorrente seria sócio de fato da empresa autuada, para sua responsabilização seria indispensável a indicação e comprovação de quais atos foram pessoalmente por ele praticados: (i) dolosamente; (ii) na gestão e em desfavor da empresa; (iii) com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, (iv) por interesse próprio e (v) que constitua obrigação tributária;
- u) Que a mera condição de sócio de empresas que receberam recursos da empresa autuada não é suficiente para atender ao requisito;
- v) Que, subsidiariamente, caso se entenda pela existência de responsabilidade, esta deve se limitar aos fatos diretamente relacionados ao recorrente, haja vista que afastada a solidariedade suscitada pelo Fisco, conforme demonstrado no recurso.

Encaminhados os autos para a ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional em 26/11/2018 (fls. 5824), esta apresentou suas contrarrazões aos recursos (fls. 5825/5858) na qual questiona, preliminarmente, a admissibilidade dos mesmos na medida em que as decisões proferidas estariam amparadas nas provas peculiares de cada feito. No mérito pugna pela manutenção do acórdão recorrido pelos fundamentos trazidos na decisão da DRJ e do próprio acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

1. Do Conhecimento

A PFN questiona genericamente a admissibilidade do recurso especial, sustentando que as conclusões divergentes entre o recorrido e os paradigmas decorrem essencialmente das provas analisadas em cada um dos processos.

Não lhe assiste razão, no entanto.

Ocorre que os paradigmas analisam situação fática praticamente idêntica e sob o mesmo arcabouço jurídico em face de operações envolvendo a mesma contribuinte e responsáveis solidários, conforme bem destacado nas conclusões do despacho de admissibilidade, *verbis*:

Das Situações Fáticas Idênticas bem assim do mesmo arcabouço jurídico

Como se vê, para situações fáticas não apenas assemelhadas, mas praticamente idênticas, os dois acórdãos paradigmas divergiram em relação à interpretação da responsabilização prevista no art. 124, I em conjunto com o art. 135, III do CTN.

A situação fática do primeiro paradigma é praticamente idêntica ao do recorrido, pois envolveu os mesmos "atores", ou seja, mesma empresa (STAR METAL) e mesmo solidários, todos eles atuando com o mesmo *modus operandis*, sendo acusados de serem beneficiários diretos ou indiretos de um esquema fraudulento envolvendo interpostas pessoas a fim de se evadir da cobrança de tributos. A autuação foi a mesma, envolvendo a glosa de custos considerados inidôneos em que a multa foi qualificada, mudando apenas os anos calendários. O quadro comparativo transcrito acima, trazido no recurso especial do solidário, Paulo César Verly da Cruz, deixa claro essa identidade fática e jurídica.

A situação fática do segundo paradigma também é basicamente a mesma do primeiro paradigma e conseqüentemente também praticamente idêntica ao do recorrido, apenas mudando o fato de que a empresa autuada foi outra (mas desempenhando o mesmo papel); e os demais atores (solidários) sendo praticamente os mesmos, desempenhando todos o mesmo papel e *modus operandis*.

Da Divergência configurada

Nesse contexto, é patente a divergência demonstrada através dos dois primeiros paradigmas, envolvendo a mesma situação fática e chegando a conclusões diversas quando interpretou-se o mesmo arcabouço jurídico (art. 124, I e art. 135, III do CTN), retirando-se a responsabilidade dos mesmos solidários nos paradigmas⁴ e sendo mantidos pelo recorrido.

[...]

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer dos recursos especiais interpostos pelos responsáveis solidários.

2. Do mérito

O mérito da discussão envolve tanto a abrangência do instituto da solidariedade, previsto no art. 124, inc. I do CTN, e da responsabilidade prevista no art. 135, inc. III do CTN quanto de sua aplicação no caso concreto em face da situação de fato identificada pela fiscalização na constituição do crédito tributário.

Como já referido, os recorrentes apontaram como paradigmas para a admissibilidade do recurso especial os Acórdãos n.º 1402-002.458 e 1402-002.459, que analisando caso similar em face de outro contribuinte investigado no bojo do mesmo esquema delituoso, entendeu que não eram aplicáveis os institutos referidos aos responsáveis arrolados naquele caso concreto, *verbis*:

RECURSO VOLUNTÁRIO DOS COBRIGADOS

Será analisada a defesa apresentada pelos coobrigados João André Escobar Cerqueira , Rafael Escobar Cerqueira, Paulo César Verly da Cruz e André Attivo. No que se refere à imputação da responsabilidade importa preliminarmente definir o alcance dos dispositivos que regem a matéria.

Sob esse prisma, esclareça-se **que a solidariedade prevista no art. 124, do CTN, 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**.¹

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 137, 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**.

Por outro lado, **definida a responsabilidade com base no enquadramento em alguns dos dispositivos do art. 135, do CTN (normalmente o inciso III) é cabível a aplicação em conjunto com o art. 124, II do mesmo diploma legal, para definir que essa responsabilidade é solidária** ainda que, reconheço, o tema não é pacífico na doutrina.

Assim, rejeita-se a preliminar de nulidade da imputação de responsabilidade solidária.

Entretanto, conforme entendimento sobre o qual não há qualquer divergência na doutrina ou na jurisprudência, o inciso III, do Art. 135 é direcionado àquelas pessoas que exercem de fato a administração da pessoa jurídica e nesse exercício praticam o ato infracional previsto do dispositivo em comento.

¹ 1 Derzi, Misabel Abreu. Atualização da obra de Aliomar Baleeiro. Direito Tributário Brasileiro. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, p. 729

Não basta ter sido beneficiado pela infração cometida. Tal circunstância pode, em tese, até gerar conseqüências na esfera penal mas, sem a prova do poder de gerência e da prática do ato, não pode haver o enquadramento no inciso III, do art, 135, do CTN.

No caso sob exame, **a autoridade lançadora fez elogiável procedimento de auditoria para analisar a real destinação dos valores correspondentes às operações de compra que restaram não comprovadas.**

Relativamente aos coobrigados João André Escobar Cerqueira, Rafel Escobar Cerqueira e Paulo César Verly da Cruz, **a ação fiscal demonstrou que os recursos foram em alguns casos direcionados a eles ou a outras pessoas jurídicas por eles administradas.**

Entretanto, **nenhum deles exercia cargo com poder de decisão na pessoa jurídica autuada nem tampouco foi indicada contra eles a prática da conduta infracional enquadrável no mencionado dispositivo.**

Daí porque entendo que não há como manter a responsabilidade que lhes foi imputada, motivo pelo qual voto por dar provimento ao recurso dos coobrigados João André Escobar Cerqueira, Rafel Escobar Cerqueira e Paulo César Verly da Cruz) e excluí-los da relação jurídico-tributária.

Fica prejudicada a análise das demais razões de defesa concernente à imputação da responsabilidade a esses coobrigados.

No que se refere ao coobrigado André Attivo, por ser sócio administrador da pessoa jurídica autuada, em tese pode ser enquadrado no inciso III, do art. 135, do CTN. Quanto à análise da conduta, parece-me clara a prática de atos infracionais subsumidos no dispositivo em referência, a partir do momento em que o fato tributável foi decorrente do desvio de recursos da pessoa jurídica para operações fora do objeto social da empresa e beneficiando terceiros estranhos a ela, em violação ao contrato social.

Sendo assim, voto por manter a responsabilidade tributária do coobrigado André Attivo.

Como se vê, o colegiado que proferiu os paradigmas entendeu que o instituto da solidariedade, previsto no art. 124, inc. I do CTN, que “não é um mecanismo de eleição de responsável tributário”, ou seja, “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”. E, ainda, que se “definida a responsabilidade com base no enquadramento em alguns dos dispositivos do art. 135, do CTN (normalmente o inciso III) é cabível a aplicação em conjunto com o art. 124, II do mesmo diploma legal, para definir que essa responsabilidade é solidária”.

Ou seja, para o colegiado paradigma, somente seria possível a aplicação da solidariedade prevista no art. 124, inc. I se, em conjunto, restar configurada a responsabilidade prevista no art. 135, inc. III do CTN.

No caso concreto, ao revés, o colegiado *a quo* entendeu que, “*as pessoas de JOAO NATAL CERQUEIRA, PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA, JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA (“Família Cerqueira”) e PAULO CESAR VERLY DA VRUZ devem responder solidária e pessoalmente pelo pagamento do presente crédito tributário*”.

Em síntese concluiu o colegiado *a quo* que restaram caracterizadas as imputações em face dos art. 124, inc. I e 135, inc. III do CTN, como se extrai das conclusões do voto condutor do acórdão questionado, verbis:

[...]

Como já salientado neste voto, há aqui o interesse comum dos recorrentes na ocultação da ocorrência do fato gerador. Como reais beneficiários e como mentores desta organização criminosa, gerenciavam a atuação das entidades de modo simulatório, sem que o fisco percebesse suas efetivas movimentações financeiras. Acabaram obscurecendo a real capacidade contributiva de todas as entidades, materializando, com isso, sua intenção fraudulenta.

Neste diapasão, merece guarida aqui a aplicação do art. 124, I, do CTN (...).

[...]

Em suma o art. 135 responde aos casos de condutas essencialmente dolosas. Diante de todo o exposto neste voto, não há como supormos a inaplicabilidade de referido artigo na concretude deste caso.

Os sócios e representantes de fato da empresa STAR METAL, assim como de todas as outras entidades da organização fraudulenta, são os aqui elencados como responsáveis tributários. E o são de maneira devida: sua conduta fora indubitavelmente dolosa, visando, de forma minuciosa, sorrateira e reiterada, o aproveitamento de recursos financeiros advindos de operações simuladas e, assim, um enriquecimento ilícito, à margem de qualquer impacto tributário.

Trata-se de patente infração à lei, uma conduta eivada de intenções sonegatórias.

[...]

Dirirjo do entendimento estampado nos paradigmas arrolados quanto à sua aptidão para inclusão de terceiro no polo passivo da obrigação tributária, condicionando a sua aplicação à configuração de outra hipótese de responsabilidade prevista nos artigos 129 a 135 do CTN.

Com o devido respeito à divergência jurisprudencial acerca da correta interpretação do dispositivo, entendo que a redação do dispositivo, independente de sua topologia no texto legal, indica a possibilidade de outras pessoas, além do contribuinte, no polo passivo quando configurado o interesse comum na situação constitutiva do fato gerador.

O Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4 de 10 de dezembro de 2018, que examina a definição de interesse comum previsto no dispositivo, também afasta esta interpretação:

[...]

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

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Sobre o Interesse Comum

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

¹ 1 NEDER, Marcos Vinícius. Solidariedade de Direito e de Fato - Reflexões acerca de seu Conceito in NÉDER, Marcos Vinícius; FARRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária. São Paulo: Dialética, 2007, p. 32

² 2 ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar; VERGUEIRO, Camila Campos. Responsabilidade tributária. São Paulo: Revista dos tribunais, 2017, p. 43

³ 3 SOUZA, Rubens Gomes de. Compêndio de Legislação Tributária.

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

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

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

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

O legislador é livre para eleger qualquer pessoa como responsável, dentre aqueles pertencentes ao conjunto de indivíduos que estejam (i) indiretamente vinculadas ao fato jurídico tributário ou (ii) direta ou indiretamente vinculadas ao sujeito que o praticou. Esses limites fundamentam-se na Constituição e são aplicáveis com a finalidade de assegurar que a cobrança de tributo não seja confiscatória e atenda à capacidade contributiva, pois, se qualquer pessoa pudesse ser obrigada a pagar tributos por conta de fatos praticados por outras, com quem não detivessem qualquer espécie de vínculo (com a pessoa ou com o fato), o tributo teria grandes chances de se tornar confiscatório, já que poderia incidir sobre o patrimônio do obrigado, e não sobre a manifestação de riqueza ínsita ao fato constitucionalmente previsto. Se o vínculo existir, torna-se possível a recuperação e a preservação do direito de propriedade e do não-confisco.⁵

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

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

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

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

⁵ 4 FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002. São Paulo: Noeses, 2013, p. 294

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

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

(...)

Sem prejuízo dessas colocações, é preciso admitir: como a expressão "interesse comum" é, em si, vaga (e, por conseguinte, abrangente), seria possível entendê-la a partir de outros critérios - como os que governam, nos termos do art. 50 do Código Civil, a desconsideração da personalidade jurídica; "interesse comum", nesse contexto, poderia decorrer (i) da "identidade de controle na condução dos negócios" (definido pela identidade do corpo diretivo de empresas envolvidas em situação de afirmado "grupo de fato"), (ii) da "confusão patrimonial" (outro elemento de referência comum nos casos de grupo de fato) e (iii) da detecção de eventual fraude (derivada, por exemplo, da ocultação ou da simulação de negócios jurídicos).⁶

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

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

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

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

Pelo contrário, **a comprovação de que o sujeito tido por solidário teve interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídica**

⁶ 5 ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar; VERGUEIRO, Camila Campos. Responsabilidade tributária. São Paulo: Revista dos tribunais, 2017, p. 47 e 173.

tributária, é requisito fundamental para fins de aplicação de responsabilidade solidária.⁶⁷

17. Ao caracterizar o interesse comum como sendo aquele relacionado com algum vínculo ao fato jurídico tributário, pode-se criar a falsa impressão de que neste parecer se alinharia à tese de que o interesse comum seria o que se denominou interesse jurídico, o que não é verdade.

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

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

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

No que se refere à responsabilidade tributária, o que se nota é que **não é qualquer ilícito que poderá ensejar a atribuição de sanção dessa natureza; deve ser fato que representa obstáculo à positividade da regra-matriz de incidência**, nos termos inicialmente fixados. Descumprido dever que, direta ou indiretamente, dificulte ou impeça a arrecadação de tributos, irrompe uma relação jurídica de caráter sancionatório, consubstanciada na própria imputação da obrigação que inclui no seu objeto o valor do tributo. Com isso, o ordenamento positivo pune o infrator e desestimula a prática de atos dessa natureza.^{7 8}

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

[...]

Em linhas gerais o parecer adota o posicionamento da corrente jurisprudencial deste Conselho, a qual me filio, firmada no sentido de admitir a solidariedade por interesse comum, prevista no art. 124, I do CTN, além daquelas hipóteses tradicionalmente admitidas pela doutrina, quando é possível identificar a confusão patrimonial e/ou financeira entre o sujeito passivo, a que se atribuiria formalmente a obrigação tributária, e seus sócios ou, ainda, com outras pessoas físicas e jurídicas, que seriam os reais interventores nas situações constitutivas do

⁷ 6 CARF, Acórdão nº 1201-001.974, Rel. Luis Henrique Marotti Toselli.

⁸ 7 DARZÉ, Andréa M. Responsabilidade tributária Solidariedade e Subsidiariedade. São Paulo: Noeses, 2010, p. 96

fato gerador ainda que formalmente sejam identificados como praticados pelo contribuinte de direito.

Como é cediço, o interesse comum previsto na lei não se conforma ao mero interesse econômico no resultado, como na situação ordinária do sócio em face dos atos praticados e resultados obtidos pela pessoa jurídica, lícita ou ilícita, da situação prevista em lei para a ocorrência do fato gerador.

Tal situação, comumente, se evidencia quando ocorre a interposição fraudulenta no quadro societário e/ou na titularidade de contas correntes junto a instituições financeiras que visam ocultar não apenas a ocorrência do fato gerador pelo Fisco, como também impedir ou dificultar a realização do crédito tributário quando identificada a infração e realizado o lançamento. Pode ocorrer a realização conjunta das atividades negociais, formalmente dissimulada como se praticada por apenas um ou mais empresas de um mesmo grupo econômico ou, ao revés, a simulação de existência de outras empresas para diluição dos resultados tributáveis da contribuinte real. Além disso, os reais titulares da pessoa jurídica, geralmente, obtêm benefícios diretos ou mesmo indiretos com tal situação, caracterizados pelo incremento patrimonial ou recebimento de numerários não registrados formalmente pela pessoa jurídica ou registrados mediante a utilização de artifícios fraudulentos ou simulações.

Estas são as situações mais comuns, o que não exclui no exame dos casos concretos a identificação de outras hipóteses, como a aventada no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4/2018 relacionada ao 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).

Nesse sentido, transcrevo alguns dos excertos do voto condutor do Acórdão nº 9101-004.522⁹, de relatoria da d. conselheira Edeli Pereira Bessa, *verbis*:

[...]

Este Colegiado já se manifestou reiteradas vezes em favor da responsabilização de sócios de fato que se ocultam sob a interposição de pessoas no quadro social da pessoa jurídica, conforme ementas de julgados a seguir transcritas:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da autuada, como estabeleceram entre ela e outras empresas de sua titularidade atuação negocial conjunta.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. ADMINISTRADOR DE FATO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN, quando demonstrado,

⁹ Participaram deste julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia De Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados ostentavam a condição de administradores de fato da autuada, bem como que houve interposição fraudulenta de pessoa em seu quadro societário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO CONCORRENTE DOS ARTS. 124, I, E 135, III, DO CTN. POSSIBILIDADE. Não se vislumbra qualquer óbice à imputação de responsabilidade tributária aplicando-se, de forma concorrente os arts. 124, I, e 135, III, do CTN. (Acórdão nº 9101-002.349 - Sessão de 14 de junho de 2016).

SOCIEDADE QUE SE COMPORTA COMO SOCIEDADE DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E ILIMITADA PARA OS SÓCIOS DE FATO.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (CTN, art. 124, I). Em condições normais, o sistema jurídico prevê apartação patrimonial entre a pessoa jurídica e as pessoas que compõem o seu quadro societário (sócios de direito). Mas a utilização fraudulenta de pessoa jurídica afasta essa apartação patrimonial, e os sócios de fato respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações surgidas de sua empresa (negócio/ empreendimento). A sonegação de tributo perpetrada via utilização fraudulenta da pessoa jurídica, mediante interposição de pessoas, faz com que a pessoa jurídica seja tratada de modo semelhante a uma sociedade de fato (porque se comporta como tal), situação em que as pessoas envolvidas, por se encontrarem na mesma posição jurídica em relação ao fato gerador, respondem solidária e ilimitadamente pelos débitos surgidos do negócio.

PROCURADOR/ADMINISTRADOR DE SOCIEDADE EMPRESARIAL. PRÁTICA DE ILÍCITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os mandatários e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. (CTN, art. 135, II e III).

CTN, ART. 124, I, E ART. 135, II E III. INCIDÊNCIA CONJUNTA. POSSIBILIDADE.

No caso destes autos, as referidas regras de responsabilização tributária não são excludentes, elas coexistem. A mesma ilicitude (uso fraudulento de pessoa jurídica, mediante interposição de pessoas) leva à responsabilização tributária. O vínculo obrigacional por uma regra surge em decorrência da condição de sócio de fato, enquanto pela outra, da condição de procurador/ administrador da empresa. (Acórdão nº 9101- 002.954 - Sessão de 3 de julho de 2017).

SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO.

Havendo a utilização de interposta pessoa para acobertar as operações e o efetivo auferimento de receitas, deve ser considerado como sujeito passivo o efetivo proprietário e administrador da empresa pelos débitos tributários desta. (Acórdão nº 9101-003.592 - Sessão de 9 de maio de 2018).

[...]

É certo que o Código Civil confere personalidade jurídica às sociedades mediante as quais empreendedores exploram atividades econômicas, personalidade esta distinta de seus

sócios, de modo que seus patrimônios e obrigações não se confundem, ainda que constituídos por intermédio de seus administradores:

Art. 1.022. A sociedade adquire direitos, assume obrigações e procede judicialmente, por meio de administradores com poderes especiais, ou, não os havendo, por intermédio de qualquer administrador.

Especificamente no que se refere às sociedades limitadas, espécie à qual pertence a Contribuinte, a responsabilidade dos sócios em relação às dívidas da sociedade está assim regulada no Código Civil:

Art. 1.052. Na sociedade limitada, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social.

Disto resulta a segregação do patrimônio dos sócios em relação ao patrimônio da sociedade. Apenas a parcela do patrimônio de cada sócio conferido ao capital social presta-se como garantia de terceiros ao contratar com a sociedade, e assim se sujeita ao risco do empreendimento. Em consequência, se os sócios empregam regularmente os recursos da sociedade, sem desvios, eles não podem ser chamados a responder por dívidas da sociedade.

[...]

Em tais circunstâncias, a autoridade fiscal tem competência para, na forma do art. 142 do CTN, constituir o crédito tributário pelo lançamento, identificando o sujeito passivo, conceito no qual está incluído não só o contribuinte, como também, nos termos do art. 121, parágrafo único, inciso II, o responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

E, neste sentido, o CTN traz preceitos expressos acerca responsabilidade solidária pelo crédito tributário das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II – (...)

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(...)

Impróprio afirmar que referido dispositivo não trata de responsabilidade de terceiro ou de inclusão de terceiro no pólo (sic) passivo, referindo-se apenas à graduação de responsabilidade nos casos de pluralidade de sujeitos passivos. Apesar de localizado entre as normas gerais do capítulo de sujeição passiva, o citado dispositivo é uma espécie de responsabilidade tributária a ser compatibilizada com os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. Neste sentido são as lições de Marcos Vinícius Neder, no artigo Solidariedade de Direito e de Fato – Reflexões acerca de seu Conceito (in FERRAGUT, Maria Rita e NEDER, Marcos Vinícius (coords.)). Responsabilidade Tributária, Dialética, São Paulo: 2007, p. 32-33):

Cumpra observar, nesse passo, que a norma de solidariedade albergada pelo artigo 124 do CTN é uma espécie de responsabilidade tributária, apesar de o dispositivo legal estar localizado topograficamente entre as normas gerais previstas no capítulo de Sujeição Passiva e, por conseguinte, fora do capítulo

específico que regula a responsabilidade tributária. Decerto a organização dos dispositivos acerca de responsabilidade no Código segue uma orientação lógica, mas as reflexões sobre tal conjunto normativo devem considerar princípios constitucionais que atuam, especificamente, sobre o tema, como o da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

O artigo 145 da Constituição Federal estabelece que os impostos devam ser graduados segundo a manifestação de riqueza do fato jurídico, e o art. 150 veda utilizar tributo com efeito de confisco. O texto constitucional prescreve, assim, que os fatos colhidos no mundo social para construção da hipótese de incidência tributária evidenciem capacidade econômica, evitando-se, assim, uma tributação excessiva que comprometa a subsistência dos contribuintes e avance sobre o patrimônio privado além do estritamente necessário à manutenção das atividades estatais. Esses valores informam todo o sistema jurídico e, por conseguinte, não há interpretar o art. 124 sem compatibilizar a norma de responsabilidade tributária com tais limitações constitucionais ao poder de tributar.

Para tornar mais transparente a correlação entre esses princípios e a exequibilidade da imposição de responsabilidade por solidariedade, vale o recurso a um exemplo hipotético, porém esclarecedor. Se determinada propriedade pertencer a quatro irmãos em condição de igualdade, um dos co-proprietários pode ser chamado a responder por todo o débito anual do Imposto Territorial Rural sem guardar a proporcionalidade com sua fração ideal (25%). Assim, embora manifeste riqueza apenas por sua participação no bem imóvel (25%), poderá ser exigido pelo pagamento integral do tributo relativo à propriedade (100%). Consente a ordem jurídica essa imposição de responsabilidade tributária de forma desproporcional à capacidade contributiva em função da previsão legal de reembolso da quantia excedente paga em lugar dos demais devedores. De fato, cada co-proprietário se qualifica como contribuinte em relação ao tributo correspondente ao seu quinhão de interesse na propriedade e como responsável pelo pagamento do tributo excedente em relação ao que lhe cabe.

Ao contrário do que assevera o responsável [...], referido dispositivo legal pode ser, sim, utilizado como forma de incluir um terceiro no pólo (sic) passivo da obrigação tributária, mas desde que presente prova de sua atuação ao lado da pessoa jurídica, e fora de seu quadro social, com interesse comum na situação que constitua o fato gerador. Neste sentido também, depois de abordar a hipótese de interposição de pessoas na prática de fatos jurídicos tributários, e ressaltar que a simulação dos atos constitutivos impõe o afastamento do sujeito passivo aparente para alcançar os reais titulares da renda, observa Marcos Vinícius Neder (Op. cit., p. 46):

Outra situação completamente distinta é quando o ilícito é promovido por pessoa jurídica ativa e operacional, que, comprovadamente, tenha ocultado ou registrado indevidamente negócios jurídicos realizados em parcela com terceiros (sócios ocultos) para benefício comum. Nessa hipótese, não há falar em fictícia interposição de pessoas, mas em sociedade comum de fato, pois não é possível distinguir a sociedade de fato de seus integrantes (pessoas físicas e jurídicas). Diante dessas condições, é perfeitamente possível evidenciar solidariedade entre as pessoas que compõem a sociedade de fato, eis que, além do patrimônio comum amealhado em razão do ilícito, há interesse comum nos negócios jurídicos realizados em benefício dos envolvidos.

Logo, o art. 124 do CTN, em seu inciso I, permite classificar como responsável solidário pelo crédito tributário aquele que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador. E esta condição pode ser imputada aos sócios de fato, que não figuram no quadro social da pessoa jurídica, e assim não desfrutam da proteção que a lei confere ao patrimônio pessoal daqueles que regularmente compõem uma sociedade. Significa dizer que tais agentes, cuja ação nas atividades da pessoa jurídica se dá sob mandato conferido

pessoas interpostas no contrato social, figuram no pólo passivo da obrigação tributária ao lado da pessoa jurídica, praticando conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sem benefício de ordem, e destituídos de qualquer garantia que somente o vínculo societário formal lhes conferiria.

Neste contexto, a responsabilidade solidária pelo crédito tributário, atribuída ao real administrador do empreendimento e principal beneficiário dos recursos obtidos com a atividade desenvolvida em nome da empresa, mostra-se perfeitamente compatível com os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

[...]

Fixadas estas premissas interpretativas, importa analisar o contexto fático com vistas a perquirir se resta configurada a hipótese legal adotada pela fiscalização.

O relator do acórdão recorrido, d. conselheiro Luiz Fabiano Alves Penteadó, faz um resumo do quadro fático apurado pela fiscalização no início do seu voto, que importa transcrever, *verbis*:

Ao presente voto cumpre, inicialmente, traçar algumas premissas e pressupostos que em muito serão úteis para o entendimento da análise aprofundada da preliminar invocada e da autuação fiscal propriamente dita, aqui incluído, a própria infração e a conseqüente quantificação do crédito tributário, a responsabilidade tributária atribuída e as respectivas penalidades aplicadas.

Esta potencial base ideológica elide-se na investigação minuciosamente detalhada pelo procedimento fiscalizatório da “DRF São Bernardo do Campo SP”, mediante as constatações e conclusões atingidas tanto por meio do Termo de Verificação Fiscal (fls. 3599 a 3644) quanto pelo “Relatório Geral de Auditorias” (fls. 3753 a 3866) elaborado.

Também são levadas em conta todas as provas e alegações trazidas aos autos pelos recorrentes, mas, adianta-se, são prevaletentes aqui os fatos e assertivas firmados pela fiscalização.

A empresa autuada (STAR METAL) recebeu uma série de notas fiscais, emitidas por entidades diversas, a saber: DOGMA, FUNDIÇÃO SIDERAL, KROMAL, MEGA METAL, FRAGA, POLIMET, MURION, ROTHAPLASMET e TEKNOYA, no período de 2010 e 2011.

No total, foram emitidas notas fiscais para a autuada no montante de R\$ 64.957.320,60. Apesar de intimada, a contribuinte não apresentou elementos que pudessem dar validade e que pudessem comprovar a veracidade e a materialidade de suas aquisições de mercadorias dos fornecedores.

Entendeu a autuante que uma série de indícios de irregularidade motivaram, então, a instauração de procedimento fiscal, dentre eles: a empresa não possuir registro de movimentação financeira, no entanto ter emitido a documentação comercial de modo eletrônico; estar omissa em relação à entrega das declarações à Receita Federal; a arrecadação tributária e os vínculos empregatícios serem nulos; a empresa ser inexistente de fato; os sócios da entidade possuírem perfil econômico-fiscal incompatível com o volume supostamente transacionado por ela.

Portanto, concluiu-se pela inidoneidade das notas fiscais. Os indícios compulsaram a instauração do procedimento fiscal e, durante os trabalhos promovidos, estes foram robustecidos e comprovados. Além do recorrente não apresentar provas em contrário, foram sendo juntados cada vez mais elementos de que houve patente simulação nesta operação.

De fato, fora constatado neste procedimento que não só a autuada, mas várias das empresas fornecedoras se apresentavam em Situação Cadastral irregular, nunca apresentaram GFIP ou quaisquer declarações à RFB, não possuíam funcionários registrados e ainda não eram localizáveis nos respectivos endereços cadastrais (ou domicílio tributário).

Revelou-se, portanto, serem empresas de fachada. Estas conclusões foram fortalecidas de forma latente com as informações obtidas através do “Relatório Geral de Auditorias”, o qual, ao ver deste julgador, é a prova mais contundente destes autos.

Este documento instrumentaliza uma operação de auditoria em 22 (vinte e duas) empresas que se inter-relacionavam, simulando tanto operações de compra de produtos, como operações de vendas, sendo 18 delas sediadas no Estado de São Paulo e quatro delas no Estado do Rio de Janeiro-RJ.

Fora identificado, então, que a conduta do recorrente, aqui já delineada, na verdade, era a mesma de tantas outras empresas, e que estas tantas outras entidades também não revestiam-se das formalidades legais, tão pouco exerciam qualquer atividade de fato.

Ainda além, evidenciou o referido relatório a patente interposição de pessoas nestas firmas. Em que pese a inexistência de fato destas, apurou-se que eram movimentadas mediante “laranjas”, já que os respectivos quadros sociais de direito eram compostos por pessoas cujo patrimônio declarado não apresentavam representatividades econômicas compatíveis com as vultuosas transferências financeiras que supostamente materializavam.

Grande parte destes falsos representantes legais seriam cômicos e coniventes com o esquema, ostentando a falsa imagem de prósperos empresários, contrapondo-se às suas reais situações patrimoniais retratadas pelas humildes residências e pelas declarações de Imposto de Renda Pessoa Física sem lastro financeiro.

No entanto foi mais além ainda a fiscalização, identificando aqui uma estrutura organizacional complexa, visando conjuntamente e, sob um comando oculto, o enriquecimento ilícito, ludibriando a atuação fiscal.

O modo como eram operadas as atividades das entidades deste grupo era tal que, ao final, visava a destinação, direta ou indiretamente, dos recursos favorecendo a algumas pessoas físicas pontuais, os reais beneficiários, quais sejam, JOÃO NATAL CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA, PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA, JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA (Família Cerqueira) e PAULO CESAR VERLY DA VRUZ.

A inter-relação de remessas de recursos financeiros entre as empresas que fazem parte do esquema fraudulento, demonstram de que forma os recursos econômicos circulavam entre as empresas até atingir aos reais beneficiários. O “modus operandi”, então, fora assim resumido pela DRF-São Bernardo/SP (fls. 3863/3865 – “Relatório Geral de Auditorias”):

“(…)

Conforme expostos de forma ampla neste relatório de auditorias, foram efetuados trabalhos de verificações em 22 (vinte e duas) empresas, em sua maioria inexistentes de fato, as chamadas “empresas de papel”, já que possuíam existência somente documental (de direito) e sob titularidades de quadros societários constituídos por interpostas pessoas, (laranjas) operando todas mediante o abuso da forma jurídica anômala, visando com isso ocultar os reais beneficiários das riquezas, que desde o ano de 2004 já eram denunciados pelos organismos de fiscalização de tributos Federal e Estaduais como mentores intelectuais da constituição de várias empresas nessa condições em vários

estados da federação, simulando transações comerciais de compra e venda de mercadorias e/ou serviços, emitindo notas fiscais umas em favor das outras, como se fossem atividades comerciais que em verdade jamais existiam, tanto pela própria inexistência das empresas, tanto pela inexistências das operações subjacentes, falsas em suas essências, já que sucumbiram diante dos criteriosos exames empregados nas respectivas auditorias, detectando através das documentações bancárias, que essas operações, muito embora quando contabilizadas, pretendo dar aparência de legalidade, de fato não ocorriam, sendo que os cheques destinados a quitar esses falsos fornecedores, tinham finalidades outras, lastreando depósitos em contas correntes de terceiros de interesse da organização, com valores discrepantes dos que haviam sido inseridos nas contabilidades, visando com essa engenharia delituosa, a geração de créditos tributários de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e créditos do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, estadual e interestaduais, já que entre essas 21 empresas examinadas, haviam empresas de São Paulo e Rio de Janeiro, com conotação em tantas outras, em vários estados da federação conforme ficou comprovado, denominando-se tal atividade “operações de noteiras” que além da geração de créditos fiscais podres, serviam também par aquisição de “bens de raiz” em favor dos reais beneficiários, tais como veículos, imóveis, investimentos em outras sociedades, pagos com recursos dessas empresas inidôneas, à margem da tributação, já que foram detectadas pela auditoria, operações de compra de ativos em nome dos reais beneficiários, utilizando-se de sociedades não personificadas, que denominava-se “Sociedade em Conta de Participação – SCP” , composta de sócios ostensivos e sócios ocultos, sendo que os reais beneficiários se valiam de tal figura jurídica para adquirirem ativos e promoverem investimentos com terceiros interessados na condição de “sócios ocultos” , utilizando-se de recursos das empresas inidôneas objeto das auditorias, por eles mantidas sorrateiramente em nome das interpostas pessoas (laranjas) grande parte partícipes coniventes com o esquema em troca de favores, fazendo-se passar por empresários prósperos, em que pese a miserabilidade dos respectivos patrimônios individuais, retratados por residências alugadas, protestos, antecedentes criminais, dependência financeira de cônjuge, genitor etc, sendo que auditoria comprovou também que uma parcela dessas interpostas pessoas tiveram também seus nomes utilizados indevidamente nas fraudes, já que alguns ostentavam a situação de “analfabetos” e outros tinham o Cadastro de Pessoas Físicas – CPF registrados na condição de “suspensos”, “isentos”, e outros, na condição de “idosos”, se sujeitavam a emprestar seus nomes para a constituição das empresas em troca de favores financeiros.

A maior parte do volume de recursos que ingressavam nessas empresas para a geração de créditos tributários fictícios, se processavam através do Banco Bradesco S/A – Agência 0559 SP/USP-Radial Leste, em face da facilidade encontrada pela organização criminosa para abertura das contas correntes bancárias, muito provavelmente em decorrência do aliciamento ao “esquema criminoso” de funcionários da referida agência bancária, haja vista que várias das empresas, algumas sediadas no Estado do Rio de Janeiro, possuíam contas na referida agência bancária, e os exames da numeração dessas contas revelavam que foram abertas simultaneamente, algumas com numeração seqüenciais, algumas contas correntes sequer possuíam cartões de autógrafos ou cadastros como ficou comprovado, tudo contrapondo-se a que a boa técnica bancária, aliada a percepção do “honus médius”, que exigiria, no mínimo, exames das declarações de impostos de renda das empresas e respectivos sócios, sendo que nos casos vertentes nunca existiram de fato, situação esta que vem alimentar ainda mais a percepção de facilitação por funcionários da referida agência bancária na movimentação dessas contas pela quadrilha.

(...)”

Portanto, a operação fraudulenta se perfectibilizava quando os recursos decorrentes das simulações procedidas em cada entidade (como a que se percebeu no caso da autuada), eram transferidos diretamente aos reais beneficiários, ou transferidos a outras entidades cujo quadro societário era ocupado por estes reais beneficiários, de modo indireto, portanto.

Pois bem, da mesma forma que muitas outras empresas desta organização costumavam fazer, a ora autuada (STAR METAL), usava como contrapartida ao lançamento de despesas, a conta de fornecedores, sem qualquer lastro documental da operação. Quando do pagamento das mercadorias, lançava a saída de caixa (através da emissão de cheques geralmente), à crédito, em contrapartida a satisfação da obrigação com fornecedores, à débito.

Ocorre que a simulação consistia na emissão de um determinado cheque para o pagamento de um título comercial que, contabilizado na escrita fiscal, transparecia aos olhos do Fisco estadual e Federal a efetiva realização da transação que representava. O rastreamento dos recursos em nível de conta-corrente bancária (apurado por meio do RMF e, conseqüentemente, da análise da fita detalhe do caixa e dos cheques emitidos) demonstrava a improcedência do lançamento, já que os recursos, em verdade, eram direcionados a terceiras pessoas, físicas ou jurídicas, totalmente estranhas às operações que representavam, tudo isso obviamente à margem da escrita contábil e fiscal.

Em suma, portanto, a autuada registrava em sua contabilidade operações que não existiam, sendo que estas representavam meras simulações com o objetivo de aumentar o passivo da conta de fornecedores, através de valores que não perfaziam reais operações mercantis. Tal fato é corroborado tanto pela própria inexistência fática da maioria das empresas, quanto pela própria mecânica das operações mercantis fictas e a patente ausência de documentação contábil, fiscal ou comercial apta a respaldá-la.

A referida conduta simulatória fora identificada por meio do trabalho fiscal desenvolvido especificamente em relação à STAR METAL, e ratificada cabalmente através da recorrência de tais operações na organização criminosa evidenciada no “Relatório Geral de Auditoria”.

Ressalte-se que essas empresas inidôneas movimentavam grande parte de seus ativos financeiros na mesma Agência 0559-SP-USP-Radial Leste do Banco Bradesco S/A, “em face evidentemente, da facilitação proporcionada pelos administradores da referida agência bancária na abertura e movimentação dessas contas, algumas sem possuir até mesmo cartões de autógrafos/assinaturas e outras contas correntes pertencentes às empresas sediadas no Estado do Rio de Janeiro-RJ.”

O elenco de empresas nessas condições, conjuntamente, conforme consta das respectivas Declarações de Movimentações Financeiras DIMOF, giraram recursos no montante de R\$ 3.629.320.077,03 (três bilhões, seiscentos e vinte e nove milhões, trezentos e vinte mil, setenta e sete reais e três centavos) em valores nominais.

Em suma, portanto, a simulação constatada na STAR METAL representava apenas uma manifestação fática e peculiar de um conjunto de outras simulações, todas visando a mesma finalidade.

A finalidade aqui já evidenciada, qual seja, o enriquecimento ilícito dos representantes de fato das empresas, traz a motivação da atribuição de responsabilidade tributária para além do autuado (STAR METAL), alcançando, de forma exorbitante, estes reais beneficiários, os verdadeiros mentores, provedores ou gozadores desta operação fraudulenta.

Concomitante ao fato dos recursos não serem oferecidos à tributação, estes eram remetidos direta ou indiretamente a “Família Cerqueira” e a Paulo Cesar Verly da Cruz.

Há claramente aqui a tentativa conjunta de ocultação da ocorrência do fato gerador do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, não devendo limitar-se a autuação somente em direção a autuada, a qual é apenas uma ponta de todo um esquema estrategicamente engendrado, mas também àqueles que se beneficiaram desta fraude e, até por isso, foram os percussores de sua execução e planejamento.

[...]

Em face dos fatos descritos anteriormente, entendo que a análise da responsabilidade dos recorrentes deve ser feita dentro do amplo contexto em que ocorreram as movimentações de recursos entre as 22 empresas componentes do esquema.

A meu ver, a fiscalização se desincumbiu de demonstrar, sem sombra de dúvidas, a completa inter-relação entre as empresas utilizadas para dar cabo ao esquema de sonegação, mediante a criação de empresas fictícias, com quadro social formado por interpostas pessoas, com o único intuito de criação de créditos fiscais inexistentes em favor de terceiros, mediante a emissão de notas fiscais relativas a operações inexistentes.

Não obstante a inexistência de fato dessas empresas, inclusive da autuada (Star Metal's), foram movimentadas expressivas somas de recursos entre as contas das referidas empresas, com recursos sendo direcionados diretamente aos responsáveis arrolados ou a empresas às quais se encontravam ligados.

Desta feita, não é possível isolar, como pretendem os recorrentes, a análise fática a elementos ou situações pontuais.

Sob tal perspectiva, entendo que as operações registradas em nome da contribuinte Star Metal's, que deram ensejo à ocorrência dos fatos geradores foram efetivamente praticadas, em conjunto, pelos responsáveis solidários, diretamente ou por intermédio de outras empresas a eles ligadas.

No meu entendimento, o acórdão recorrido enfrentou com correção as alegações dos recorrentes, de sorte que adoto seus fundamentos como razão de decidir deste recurso, *verbis*:

Responsabilidade Tributária

Apesar das premissas neste voto delineadas, os recorrentes trazem por meio de suas peças recursais, argumentos e provas inéditas que visam afastar suas respectivas responsabilidades solidárias pela satisfação do crédito tributário, tentando a todo custo se isentar do efetivo recebimento dos recursos remetidos pela autuada (STAR METAL).

Destaque-se, de início, que, apesar de apenas citado anteriormente, não fora adentrado o modo como os recursos eram remetidos indiretamente àqueles que tinham o domínio de fato da estrutura organizacional fraudulenta. Para o devido enfrentamento das alegações inovadoras dos recorrentes, tal operação deve ser aqui escancarada.

Pois bem.

Devemos dividir a operação em três escalões. Em um primeiro patamar vislumbram-se a atividade das “noteiras”, entidades que simulam (sic) pagamentos de títulos inidôneos à pseudas-fornecedoras, inexistentes de fato, visando com isso a geração de créditos na contabilidade, já que tal prática a princípio compreende a geração de créditos de ICMS e IPI, com repercussão nos demais tributos, além de ocultar a compra de ativos para

favorecer pessoas físicas e jurídicas, que atuam nos bastidores das operações como reais beneficiários, à margem da tributação.

É claramente a conduta levada a fio pela autuada.

Especificamente quanto ao caso concreto, os recursos foram de fato remetidos às empresas PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS, que ocupam um segundo escalão (mas que poderiam ocupar o primeiro pelas conclusões atingidas no “Relatório Geral de Auditorias”). Nos mesmos moldes das empresas “noteiras”, eram inexistentes de fato, sob situação cadastral irregular e interposição de pessoas em seus respectivos quadros societários.

Os recursos financeiros, então, eram finalmente destinados aos sócios de fato das empresas KOPRUM, EMPÓRIO DE METAIS, CIMEELI e NATURE EMPREENDIMENTOS, quais sejam (direta ou indiretamente), as pessoas de JOAO NATAL CERQUEIRA, PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA, JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA (“Família Cerqueira”) e PAULO CESAR VERLY DA VRUZ (sic).

Desta forma, após circularem pelas empresas participantes em primeiro e segundo escalão, os recursos eram remetidos às contas correntes daqueles que possuíam o chamado “domínio de fato”, em última instância.

Percebe-se aqui a finalidade da organização, bem como os instrumentos necessários à sua concretização.

No TVF fica clara esta distinção, que segrega exatamente os valores originários da empresa STAR METAL, enviados a estas empresas do segundo escalão, dos valores distribuídos direta ou indiretamente para os reais beneficiários (fls. 3631/3642).

A autuação fiscal elenca então os recursos transferidos pela autuada e também a destinação destes para os reais beneficiários. Não há aqui a demonstração da correlação de valores, apenas a comprovação de que os recursos transferidos pelas empresas de segundo escalão eram destinadas, diretamente ou indiretamente, aos reais beneficiários.

Firmadas estas considerações, o recorrente JOAO NATAL CERQUEIRA alega, primeiramente, que parte dos recursos transferidos às empresas de segundo escalão demonstrados nesta autuação fiscal são exatamente os mesmos expostos no procedimento levado a cabo contra a empresa ANSESIL.

Ora, quanto a este ponto, deve-se salientar que não cumpriu a fiscalização o rastreamento exato do itinerário de todos os recursos.

Trouxe a autoridade fiscal, tanto aqui quanto no caso da ANSESIL, apenas a demonstração de que os valores, ao invés de serem destinados ao pagamento dos fornecedores, eram transferidos para empresas que ordinariamente destinavam recursos diretamente ou indiretamente aqueles que tinham o domínio de fato da operação.

Portanto como a STAR METAL e a ANSESIL transferiram recursos de modo simulatório para as mesmas empresas (PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS), conforme apurado no trabalho fiscal, é natural que sejam expostos, nos dois casos, de modo idêntico, o modo como costumavam repassar estes recursos as entidades de segundo escalão, trazendo, assim, suas principais movimentações. O intuito é claramente o de demonstrar que as empresas para os quais a STAR METAL E ANSESIL transferiam os recursos ordinariamente os repassavam para os reais beneficiários da operação, de modo doloso.

Do mesmo modo que são elencadas nesta oportunidade também o são naquela, por clara ligação em nível organizacional, pautada por uma intenção delituosa comum. Apenas é

evidenciado, nos dois casos, que muitos dos recursos movimentados naquelas contas eram transferidos diretamente para as pessoas físicas (responsáveis) ou, em sua grande maioria, para a KOPRUM (com participação de 99,9% da XPTO, que por sua vez tinha 50% da participação da ELECTRA, que, por sua vez, era dividida pela participação equivalente dos três irmãos: Paulo Henrique Escobar Cerqueira, Rafael Escobar Cerqueira e João André Escobar Cerqueira), para a EMPORIO DE METAIS (quadro societário composto por João Natal Cerqueira e Paulo Cesar Verly da Cruz) e para a CIMEELI (quadro societário composto por João Natal Cerqueira e Paulo Cesar Verly da Cruz).

Portanto, não há razão neste ponto o recorrente, pois o que o trabalho fiscal elucidou nestes dois casos foi apenas para onde iam os recursos simulados pelas atuadas em última instância. O que se provou foi que as empresas PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS corriqueiramente transferiam recursos para os reais beneficiários do esquema fraudulento.

Tal conclusão, atingida tanto aqui quanto lá, expõe o estratagema engendrado pelos aqui elencados como responsáveis, trazendo a elucidação de que as transações comerciais eram simuladas sob uma intenção obscura maior, que se concretizaria mediante etapas, para realmente despistar a atenção do Fisco.

Não há como eximir o recorrente de responsabilidade por este fato. Primeiramente pois tais informações apenas reforçam a intenção dolosa do esquema e segundo pois confrontariam apenas uma parte dos recursos elencados no trabalho fiscal, abstendo-se de comprovar tantos outros recursos remetidos exclusivamente pela STAR METAL diretamente aos reais beneficiários, ou à própria empresa ANSESIL ou à empresa EMPÓRIO DE METAIS.

Um recurso que seja, quando remetido com essa intenção dolosa seria suficiente para estender a responsabilidade pelo crédito tributário. Ora a responsabilidade aqui tratada é solidária, não subsidiária. Tal ponto, no entanto, será adentrado mais à frente.

É cediço destacar ainda que, mesmo que se acate tal alegação, os recorrentes não lograram êxito em demonstrar que estes valores foram de fato transferidos pela ANSESIL e não pela recorrente. Não há nos autos qualquer comprovação hábil e idônea, apta a elucidar o quanto disposto pelo recorrente. Nestes autos não transpareceu que os valores transferidos pelas empresas PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS foram, em primeira instância, remetidos pela ANSESIL e não pela STAR METAL.

Portanto neste ponto falecem as alegações do recorrente.

Em correlação com este ponto, destaca também o recorrente que as empresas PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS também foram fiscalizadas, seguido da lavratura dos respectivos Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, tendo sido os sujeitos incluídos no rol dos responsáveis tributários solidários, em decorrência das mesmas remessas de recursos financeiros mencionadas no presente trabalho fiscal.

Ocorre que, da mesma forma que a inidoneidade das notas fiscais impacta na determinação do lucro real, através da glosa de despesas em uma entidade (no caso a STAR METAL), há concomitantemente a apuração de omissão de receitas nas empresas que supostamente receberam os recursos, ou seja, o recebimento de recursos sem qualquer lastro documental.

É certo que nos dois casos há o correspondente impacto no lucro real, conquanto ausente o respectivo registro contábil ou qualquer documentação comercial que o dê validade.

Tanto a omissão de receitas quanto as despesas deduzidas indevidamente pendem de comprovação documental, mas, em contrapartida, tem aqui o respaldo em todo o esquema fraudulento vislumbrado pela fiscalização.

Na autuada (STAR METAL) foram deduzidas despesas indevidamente, o que logicamente distorce o efetivo lucro auferido pela entidade. Tal fato compromete frontalmente o princípio da capacidade contributiva e deve ser apontado pela fiscalização.

Também devem ser presumidas as consectárias receitas auferidas pelas receptoras destes recursos, mas sem qualquer lastro documental. Subsume-se um signo de riqueza não tributado devidamente, o que deveras coloca em xeque, mais uma vez, o referido preceito fiscal.

Da mesma forma se dá a próxima etapa do esquema identificado, ou seja, a empresa que recebeu os recursos os transfere de forma simulatória, sem qualquer comprovação contábil, fiscal ou comercial. Deste modo, passa a deduzir despesas indevidamente de seu lucro real, no mesmo passo em que a empresa beneficiária dos recursos não apresenta qualquer respaldo documental apto a justificá-los, incorrendo em omissão de receitas.

Não há que se falar aqui em duplicidade de cobrança sob os mesmos responsáveis. O fato é que os reais beneficiários perpetuaram um sistema fraudulento que gera efeito em cadeia e, assim, várias empresas deixaram de recolher tributo sobre um mesmo recurso.

Diversas entidades auferiram renda ou deduziram despesas indevidamente, à épocas e circunstâncias diversas. O impacto fora percebido no lucro real individualmente de cada uma delas, de modo que este recurso representou uma participação peculiar na formação da base de cálculo dos tributos incidentes sobre o lucro e sobre o faturamento devidos por cada uma das empresas. Assim, cada qual a sua maneira, estes recursos obscuros e simulados impactaram no dever de pagamento do tributo e assim distorceram a capacidade contributiva de todas as entidades.

As autuações fiscais lançadas a cada uma das empresas devem perseguir a ideia de que os efeitos do recebimento ou da transferência destes recursos financeiros são sentidos individualmente em cada uma das empresas e impactam de alguma forma no lucro real de todas elas.

A discrepância identificada na presente autuação fiscal é aquele referente a dedução indevida de despesas (notas fiscais inidôneas), representando um decréscimo não comprovado no lucro real auferido pela empresa STAR METAL. As conseqüentes receitas omitidas ou despesas indevidamente deduzidas, que seguem o caminho dos recursos financeiros até os reais detentores destes montantes, também afetarão o lucro real das entidades e caso as respectivas não registrem tais operações (o que é o caso) e se isentem de representar a realidade econômica efetiva da empresa, devem ser alvo de autuações fiscais. Foi o que ocorreu com as empresas PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS, por consequência lógica.

Portanto o olhar aqui lançado deve nortear a hipótese de incidência dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e CFINS (sic), a concretização efetiva de seus fatos geradores e, por fim, a percepção da capacidade contributiva de cada entidade.

O esquema engendrado trouxe à tona a distorção da capacidade contributiva de uma série de entidades. Todas elas, no entanto, conforme se demonstrou, buscavam esquivar-se da tributação, até que as montas atingissem de forma despercebida os reais beneficiários da operação. Cada desvio e omissão perpetrado por cada uma das entidades tem como lastro um esquema fraudulento e a reiteração de condutas simulatórias encabeçadas pelos detentores do domínio de fato da operação.

Portanto não há como os responsáveis sustentarem a duplicidade de cobrança sobre um mesmo recurso. O itinerário deste propagou efeitos sobre todas as empresas, que deixaram de recolher os correspondentes tributos, sob uma mesma justificativa, e assim afrontaram diretamente princípio basilar do pátrio ordenamento jurídico.

Tal conduta fora identificada, apontada e rechaçada pela fiscalização em todas as oportunidades. Quanto a tal ponto se mostram irretocáveis os lançamentos, portanto. O recorrente JOAO NATAL CERQUEIRA prossegue trazendo alegações infundadas.

Salienta que ocorreu um erro da Autoridade Fiscal no preenchimento da tabela constante às fls. 3858 (“Relatório Geral de Auditorias”), posto que o cheque nº 001480, no valor de R\$70.000,00, foi emitido pela PERFIBRÁS em 21 de outubro de 2009 e não em 2014, trazendo aos autos cópia do referido cheque.

Ora o erro aqui apontado foi nitidamente de digitação. A tabela mencionada segue uma ordem cronológica até certo ponto, de modo que se inicia com a identificação de um cheque emitido em 02/10/2009, logo após aponta-se outro cuja a emissão se deu em 21/10/2014 e, ato contínuo, são elencados cheques emitidos nas datas de 06/11/2009, 12/11/2009, 18/11/2009, 23/11/2009, 30/11/2009 e 07/12/2009.

Claramente a fiscalização elencou uma série de cheques emitidos de modo sequencial, seguindo uma ordem de tempo crescente, que começa em 02/10/2009 e termina em 07/12/2009, para daí em diante não seguir qualquer lógica aparente. Seguindo este racional torna-se patente que há um erro de digitação apenas quanto ao ano da data de 21 de outubro, que deveria ser o de 2009.

As provas colacionas pela fiscalização naquela oportunidade e ratificadas no próprio recurso voluntário apresentado por João Natal Cerqueira deveras justificam tal lapso e retiram deste erro diminuto qualquer carga significativa capaz de afetar o direito de defesa do recorrente.

A insignificância do erro é ainda reforçada pelo fato deste valor sequer ser mencionado nos trabalhos fiscais que culminaram na presente autuação, limitando-se o apontamento no “Relatório Geral de Auditorias”, que aqui nos serve apenas como um apoio, uma vez que não se incumbe da quantificação e formalização deste crédito tributário.

Diante da enorme monta que envolve esta infração tributária, incorrer-se contra um claro erro de digitação, apenas um, que representa ínfima fração deste total, soa incabível.

Alega o recorrente que a partir desta constatação, somada a outras tantas, seria possível comprovar de forma cabal que à época das remessas de valores da PERFIBRÁS para a KOPRUM, esta não estava “sob controle da Família Cerqueira”. Não há qualquer relação lógica entre estas alegações, qualquer inferência capaz de tornarem-nas conexas, razão pela qual não devem serem levadas em consideração para a ratio decidendi.

Superado este ponto, traz ainda o recorrente a menção de que todas as remessas de valores correspondentes às denominadas transferências bancárias tiveram como destinatária a empresa PERFIBRÁS e não a KOPRUM, ao contrário do indicado no “Relatório Geral de Auditorias” e replicado nas conclusões atingidas no presente procedimento fiscal.

O recorrente, neste ponto, alega que foi estabelecido um acordo comercial entre as empresas KOPRUM e PERFIBRÁS, através do qual, esta última, nas datas previamente convencionadas entre as partes, realizaria adiantamentos de valores em espécie à KOPRUM, sendo, por outro lado, assegurado à PERFIBRÁS a garantia de preço, evitando perdas em razão da variação monetária.

No entanto, apesar da coincidência de alguns valores constantes da tabela à fls. 3634 (“Recursos Enviados da Perfibrás”), com os cheques e comprovantes de depósito apresentados pelo recorrente (fls.4710/4726 – Recurso Voluntário), não há nos autos qualquer comprovação do acordo comercial firmado.

Não consta dos autos qualquer registro contábil, fiscal ou comercial ratificando as alegações do recorrente, quanto a operação comercial intentada. Deste modo, não há qualquer lastro probante capaz de respaldar materialmente os efeitos destes adiantamentos, tanto na empresa KOPRUM quanto na empresa PERFIBRÁS, qualquer efeito positivo nos disponíveis da primeira ou negativo nos disponíveis da segunda (nos ativos não circulantes das entidades), qualquer movimentação financeira ou econômica concretizada nos respectivos livros contábeis e fiscais.

Ressalte-se que, ao final da suposta operação, segundo o recorrente, a KOPRUM não conseguiu promover as entregas de mercadoria, razão pela qual devolveu à PERFIBRÁS, com as devidas correções, todos os valores recebidos à título de adiantamentos.

No entanto, também não existe qualquer comprovação contábil ou fiscal que ratifique esta devolução dos valores.

Apenas constam os referidos comprovantes de depósitos da KOPRUM para a PERFIBRÁS, juntamente com os cheques, mas sem qualquer respaldo documental capaz de validá-los, apto a identificá-los como montantes pagos à título de devolução de adiantamentos.

Separando a operação vislumbrada em etapas, podemos conceber que uma delas é o pagamento de montantes da PERFIBRÁS para a KOPRUM. O recorrente, através de sua contextualização, sugere que tais valores foram transferidos a título de adiantamento do pagamento de mercadorias adquiridas. A fiscalização e este julgador não têm à sua disposição documentação capaz de demonstrar a efetiva ocorrência desta operação comercial, razão pela qual presume-se absolutamente que tais valores foram transferidos indiretamente (através da KOPRUM) aos reais beneficiários de todo o esquema fraudulento identificado.

Assim, ainda que tenha havido o pagamento da KOPRUM para a PERFIBRÁS, não há comprovação cabal da operação que motivou tal transferência. Sem qualquer lastro probante, as alegações levitam sob o campo das presunções.

Uma vez neste cenário, temos que falar nos indícios veementes e robustos levantados, em contrapartida, pela fiscalização, concernente a estrutura organizacional, sincrônica, dolosa e simulatória, da qual eram efetivos participantes ambas as empresas citadas (KOPRUM e PERFIBRÁS).

Neste ponto devemos considerar, apenas à título complementar, inclusive alguns dos argumentos trazidos pelo próprio recorrente:

“(…)

171. Assim, “... a prova por indícios e por presunções, por não ser direta, demanda zelosa cautela, já que envolve uma maior possibilidade de erro que a chamada prova direta. Logo, um indício pode ser utilizado como meio de prova, dando origem a uma presunção, apenas quando o indício e a presunção geram a convicção de que não existe nenhuma outra alternativa razoável que não aquela indicada pelo indício.

Qualquer outra hipótese, que não essa, não teria qualquer razoabilidade, sendo incapaz de gerar certeza, só suscitando dúvida”.

(...)”

Não havendo comprovação efetiva, surgem os precedentes fraudulentos identificados e patenteados pelo “Relatório Geral de Auditoria” e, assim, não há como se presumir que tais valores teriam sido alvos de um acordo comercial.

Muito pelo contrário, a presunção deve ser dirigida no sentido de que há uma simulação, promovida no afã de ludibriar o fisco, ocultando a verdade, mascarando e distorcendo o que estava realmente acontecendo.

Trata-se de situação que se molda nos exatos termos fáticos em que fora percebida a conduta fraudulenta. A incerteza quanto a operação comercial aqui instalada, diante da defasagem probante, remete a outras inúmeras incertezas quanto a outras tantas operações comerciais firmadas intra grupo. São diversos indícios idênticos apontando para uma mesma direção, robustecendo ainda mais a presunção e aproximando-a cada vez mais do absolutismo.

Inclusive o posicionamento firmado no “Relatório Geral de Auditoria” apenas confirma o fato de que a própria PERFIBRÁS, além de pertencer ao segundo escalão do micro esquema aqui demonstrado, em relação especificamente à STAR METAL, também promovia simulações em suas transações comerciais:

“(..)

Foram identificadas, várias emissões de cheques provenientes da PERFIBRAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO e ALUMIBRÁS INDÚSTRIA E COMERCIO simulando transações comerciais, mas em verdade tratavam-se de retorno de valores ao controle da organização. Vejamos abaixo: (DOCTO. 183)

(...)”

O próprio recorrente demonstra em sua peça de defesa a total hesitação quanto a operação comercial que ocasionou tais movimentações de recurso:

Veja o recorrente adota o signo “provavelmente”, revelando sua integral insegurança quanto a operação que de fato se deu, evidenciando, deste modo, a ambiguidade de suas alegações.

Portanto, a instabilidade que o recorrente pretende provocar não emerge, uma vez que não há qualquer lastro contábil, fiscal ou comercial capaz de validar suas afirmações por completo, bem como há, em sentido diametralmente oposto, uma série de indícios apontando para sua invalidação, mediante a identificação das reiteradas simulações e de toda a estrutura fraudulenta que envolve a atuação das empresas PERFIBRÁS e KOPRUM.

Neste ponto também devem falecer as alegações do recorrente. Traz-se ainda, por meio do recurso voluntário apresentado por JOAO NATAL CERQUEIRA, a alegação de que no período compreendido entre abril/2010 a junho/2010, a empresa KOPRUM realizou operações de aquisições de mercadorias da PERFIBRÁS, cujos pagamentos totalizaram o montante de R\$ 1.002.848,00, conforme tabelas e notas fiscais acostadas.

No entanto, não há qualquer relação entre tais montantes e os recursos financeiros movimentados pela referida entidade, conforme dispostos pela fiscalização no TVF. Ainda que houvesse, o recorrente não se esforçou em demonstrá-la, deixando de juntar aos autos qualquer documento que a respaldasse.

Em verdade, o recorrente não deixa claro o que pretende com tais provas e alegações.

Se a intenção era provar que as empresas costumavam realizar transações comerciais de fato, temos mais uma vez um indício frágil, pois não suportado pelo respectivo registro contábil e ainda diante de todos os indícios robustos indicando conclusões opostas.

O fato é que tais informações em nada agregam para justificar ou validar a ocorrência de uma operação de venda de mercadorias, considerando que a simulação constantemente promovida pelo grupo consistia exatamente em mascarar a transferência e recebimento de remessas de recursos aos reais beneficiários através de imaginárias transações comerciais.

O recorrente, ainda neste sentido, alega que não fora localizada qualquer comprovação de que efetivamente teriam sido realizadas as remessas de recursos da INGAÍ para a CIMELLI, conforme constante no TVF.

De modo geral, todo o exposto pelo recorrente de modo inédito nesta peça recursal padece de comprovação documental. São lançadas simples alegações, quando muito com as respectivas notas fiscais, mas sem qualquer suporte contábil ou fiscal capaz de comprovar a efetiva ocorrência das transações comerciais.

Ora, conforme exaustivamente demonstrado neste voto, o esquema fraudulento tinha como instrumento essencial principalmente a simulação de operações comerciais. Tais simulações foram identificadas quando compulsada a análise dos respectivos registros contábeis e fiscais (ou a ausência deles) das entidades participantes.

A insuficiência do registro ou a simples inexistência de qualquer outro documento que as comprovassem, portanto, remete exatamente a presunção de materialização da fraude. Assim é que as simples alegações, desacompanhadas de documentos hábeis e idôneos, não são suficientes para elidir tal presunção.

O recorrente teve a oportunidade de produzir as provas que julgasse necessárias durante todo o trabalho fiscal a até em sede de impugnação ou mesmo na ocasião do presente recurso voluntário, se lavado a fio o princípio da verdade material. Lançar argumentos infundados e injustificados neste momento processual parece uma última tentativa de escapar da devida tributação e da patente existência de um esquema fraudulento.

Ademais, deve-se ressaltar que contam as empresas integrantes do grupo com assessoramento jurídico contábil eficiente para mantê-los sempre à sombra dos acontecimentos.

O “Relatório Geral de Auditoria” comprova tal assertiva (fls. 3769):

“(…)

Tendo em vista o extenso volume de operações que se processavam diariamente através das contas-correntes bancárias, visando a produção de créditos podres dos tributos ICMS e IPI, com reflexos nas demais exações, contavam a organização criminosa, com a rigorosa assessoria de escritórios de contabilidade que tinham a função da abertura e controle das empresas inidôneas e empresa de processamento de dados que tinha a função também de controle, vários advogados e consultores que tinham a função de acompanhar eventuais fiscalizações por parte dos Fiscos Federal e Estadual nessas empresas, (...)

(…)”

Ora a expertise utilizada para ludibriar o fisco seria, com certeza, suficiente para o devido registro dos eventos contábeis da maneira correta, de acordo com os padrões esperados.

O trabalho desenvolvido no “Relatório Geral de Auditorias”, somado à constatações reais da emissão de notas fiscais inidôneas por parte da autuada, culminam na presunção de participação da autuada no esquema fraudulento e, assim, na necessidade de extensão da responsabilidade tributária aos recorrentes.

A ausência de qualquer comprovação escoltando suas alegações nos autos, então, apenas reforçam tal presunção e elencam a autuada e sua conduta como apenas mais uma das identificadas em um conjunto de empresas, todas visando uma mesma finalidade, fraudulenta, vale dizer.

Há que se levar em consideração também a alegação inédita trazida pelos recorrentes Rafael Escobar Cerqueira, João André Escobar Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira. Acrescentam em seu recurso voluntário que, visando exclusivamente garantir a sucessão familiar, e por ser uma preocupação de seu pai, a fim de evitar conflitos familiares por ocasião de seu falecimento, fora constituída a pessoa jurídica ELECTA, cujo quadro societário era composto pelos três recorrentes (irmãos). Alegam não ser cabível a imputação de responsabilidade por serem tão somente sócios quotistas da referida entidade.

A bem da verdade os recorrentes, aqui incluídos também as pessoas de João Natal Cerqueira e Paulo Cesar Verly da Cruz, buscaram, a todo momento, invalidar a sua relação com quaisquer empresas aqui elencadas, sejam elas remetentes ou destinatárias dos recursos financeiros, por não terem qualquer participação societária efetiva à época da constatação dos fatos apurados (2010 e 2011).

Veja, tais alegações devem cair por terra quando levada em consideração a interposição de pessoas nestas entidades e todo o esquema fraudulento que as permeiam.

Independentemente de quem constava como sócio de direito das empresas à época dos fatos, os sujeitos que efetivamente geriam-nas e se beneficiavam dos recursos dali advindos, direta ou indiretamente, eram aqueles que tinham o domínio de fato da operação.

O fato de serem tão somente sócios quotistas da empresa ELECTRA, ou fato de serem elencados como sócios apenas para suceder a atividade de seu pai, tornam-se alegações vagas e insubsistentes, incapazes de retirar-lhes a responsabilidade tributária, quando o que se comprova aqui é que estes aproveitavam, em última escala, recursos remetidos após seguidas simulações engendradas pelas entidades do grupo.

A verdade é que as pessoas constantes do quadro societário da maioria das entidades eram “laranjas”, sujeitos sem qualquer atuação efetiva, alheios a real operação que visava a transferência de recursos especialmente para os sujeitos aqui caracterizados como responsáveis tributários, tudo à margem do conhecimento do fisco federal e estadual.

O entendimento do v. acórdão ratifica tais afirmações:

“(…)

As razões de defesa insistem em tentar afastar o envolvimento dos impugnantes com a autuada, ao argumento de que, no período autuado, não possuíam qualquer participação societária na contribuinte.

283. Bem, isso se mostra redundante à medida que consta da conclusão das investigações, que a pessoa jurídica tinha como sócios, pessoas sem qualquer aporte financeiro e que, sequer existe de fato, posto não ter sido localizada no endereço informado (sic) nos cadastros da Receita Federal do Brasil.

284. *Conforme demonstrado, o fundamento para que estas pessoas fossem erigidas à condição de responsáveis solidários pelo crédito tributário em discussão, não está amparada na hipótese de terem o real e efetivo controle do quadro societário da pessoa jurídica, muito embora, tal situação tenha restado comprovada durante as investigações feitas, mesmo que de forma transversa.*

285. *Portanto, é solidária a pessoa, física ou jurídica, que realiza, conjuntamente com outra ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador, ou que, em comum com outras pessoas, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem à tributação, ou seja, todas as pessoas que tiram uma vantagem econômica do ato, fato ou negócio tributado, conforme nos ensina Rubens Gomes de Souza (in Compêndio de Legislação Tributária – 3ª edição, RJ, Ed Financeiras, 1964, pg 67).*

(...)"

A identificação da interposição de pessoas nestes casos e a percepção do esquema fraudulento, no geral, são constatações prevalecentes, que sobrelevam e subjugam todas as eventuais alegações em sentido contrário. Sob este racional, quaisquer limitações temporais ou espaciais impostas devem ser aqui desconsideradas.

Portanto não assistem razão os recorrentes nesta questão.

De forma conclusiva, temos que os recorrentes trazem inúmeras alegações que remanescem e se limitam ao campo das suposições, sem demonstrar de fato se, por exemplo, os valores recebidos pelas empresas PERFIBRÁS não foram remetidos à KOPRUM, ou se os valores remetidos pela INGAÍ foram remetidos para a CIMEELI, ou se os valores transferidos das empresas PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS não foram realmente enviados aos beneficiários do esquema fraudulento.

A simples conduta da autuada, por outro lado, traz como lastro todo esse esquema fraudulento evidenciado no “Relatório Geral de Auditorias”.

Fora promovido um trabalho fiscal extenso, realizado em 22 empresas, que apurou um esquema de sonegação bilionário e que valida a seguinte assertiva, de modo definitivo: os recursos, após circularem entre as empresas participantes, retornavam às contas correntes daqueles que possuíam o chamado "domínio do fato" de toda a operação.

Mesmo se os recorrentes lograssem êxito em comprovar todos esses pontos trazidos em sede de recurso voluntário, o que soa incabível, deixaram de se manifestar quanto a movimentação da grande maioria dos montantes, tanto em relação aos valores transferidos diretamente aos beneficiários (RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA e JOÃO NATAL CERQUEIRA) ou indiretamente, através das empresas ANSESIL e EMPORIO de METAIS, quanto àqueles remetidos posteriormente aos beneficiários através das empresas PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS, da qual se abstiveram os recorrentes de qualquer alegação ou comprovação.

A reponsabilidade remanesceria neste caso e traria como respaldo, novamente, todas as conclusões atingidas pela fiscalização no “Relatório Geral de Auditorias”.

Invocar, ainda, o princípio da insignificância ou o princípio da individualização da pena neste contexto é cabalmente atestar a própria responsabilidade tributária.

Ora, ainda que os valores recebidos tenham sido irrisórios, a responsabilidade neste caso é solidária e não subsidiária.

Como já salientado neste voto, há aqui o interesse comum dos recorrentes na ocultação da ocorrência do fato gerador. Como reais beneficiários e como mentores desta organização criminosa, gerenciavam a atuação das entidades de modo simulatório, sem

que o fisco percebesse suas efetivas movimentações financeiras. Acabaram obscurecendo a real capacidade contributiva de todas as entidades, materializando, com isso, sua intenção fraudulenta.

Neste diapasão, merece guarida aqui a aplicação do art. 124, I, do CTN, in verbis:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Neste caso, o fisco poderá eleger qualquer dos sujeitos passivos para proceder à arrecadação do tributo, sem benefício de ordem. Os responsáveis solidários assumem, simultaneamente, interesse comum na situação que dá origem ao fato gerador da obrigação principal, respondendo, cada um deles, pela totalidade da dívida.

Portanto, mesmo que o valor recebido por determinado responsável tenha sido mínimo em relação ao total autuado, a concorrência de interesse na situação que constituiu o fato gerador traz a todos os reais beneficiários a responsabilidade pela integralidade do crédito tributário formado.

É certo que o crédito tributário remete a uma monta de valor altíssimo, deveras significativo. Uma vez que cada responsável responde não só pelos valores supostamente recebidos, mas pelo total autuado, por força da solidariedade lhes imputada, não há que se falar aqui na aplicação do princípio da insignificância.

Até porque a validação de referido preceito não representaria a realidade dos fatos. Comprovou-se nos autos e diante de todo o aqui exposto, que não só as montas transferidas diretamente aos reais beneficiários foram por estes ostentadas, mas também aquelas transferidas indiretamente através do intermédio de empresas de fachada.

Por consequência lógica, não há que se falar na necessidade de individualização das penas, quando cada um responde por toda a infração tributária e não especificamente e pontualmente quanto a uma determinada situação.

Os institutos penais não devem prevalecer sobre as disposições especiais imantadas no Código Tributário Nacional. Referido documento legislativo traz de modo explícito que nos casos de interesse comum pelo fato gerador, há responsabilidade tributária solidária. Independente da participação de cada responsável na gestão da operação fraudulenta ou no montante usufruído de forma ilícita, mantém-se para cada qual a mesma obrigação tributária, o pagamento do todo.

Ainda há que se falar na validade da cumulação do art. 135, inciso III do CTN. Trata-se da responsabilidade pessoal do agente, que significa afastar da cobrança do crédito tributário o contribuinte originário. Vejamos:

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

(...)

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

Pelo conteúdo da afirmação “pessoalmente responsáveis” verificamos que o contribuinte sairá da relação tributária, deixando apenas ao responsável o dever de recolher o tributo. Para tanto, deve ter havido um evento muito relevante e grave. Tais eventos vieram listados *numerus clausus*, no próprio *caput*, sendo eles “os atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatutos”.

Em suma o art. 135 responde aos casos de condutas essencialmente dolosas. Diante de todo o exposto neste voto, não há como supormos a inaplicabilidade de referido artigo na concretude deste caso. Os sócios e representantes de fato da empresa STAR METAL, assim como de todas as outras entidades da organização fraudulenta, são os aqui elencados como responsáveis tributários. E o são de maneira devida: sua conduta fora indubitavelmente dolosa, visando, de forma minuciosa, sorrateira e reiterada, o aproveitamento de recursos financeiros advindos de operações simuladas e, assim, um enriquecimento ilícito, à margem de qualquer impacto tributário.

Trata-se de patente infração à lei, uma conduta eivada de intenções sonegatórias.

Portanto as pessoas de JOAO NATAL CERQUEIRA, PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA, JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA (“Família Cerqueira”) e PAULO CESAR VERLY DA VRUZ devem responder solidária e pessoalmente pelo pagamento do presente crédito tributário.

Deve-se ressaltar, por último, que a decisão quanto a este ponto seguiu estritamente preceito essencial das ciências contábeis: o princípio da entidade.

Referido princípio reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Todo o raciocínio aqui exposto busca elucidar exatamente se os recursos eram aproveitados para a atividade operacional das empresas envolvidas na organização, ou se eram transferidos para pessoas físicas que geriam as entidades com o único fito de enriquecimento ilícito. Esta segregação entre o patrimônio dos representantes de fato e o das entidades se mostrou primordial para que a fiscalização atingisse as conclusões que culminaram na identificação de uma organização criminosa.

O princípio da entidade aqui foi seguido à risca e se mostrou instrumento imprescindível para transparecer a obrigação tributária da autuada e a consequente formalização do crédito tributário, com a cobrança estendida e dirigida exclusivamente para os reais beneficiários de todo o esquema fraudulento.

Desta forma, devem ser mantidos os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e a respectiva cobrança do crédito tributário dirigida aos responsáveis fiscais aqui já mencionados.

Com efeito, há um liame comum entre os responsáveis arrolados, concernentes à sua participação em empresas envolvidas direta ou indiretamente no esquema de sonegação, evidenciando que sua participação ultrapassava a mera condição de sócio das empresas partícipes do esquema, mormente tendo-se em conta o fato, devidamente comprovado, de que os recursos foram movimentados por diversas empresas sem existência real e cujos quadros societários eram compostos por interpostas pessoas, conformando uma atuação conjunta dos envolvidos na prática dos atos que deram ensejo aos fatos tributáveis apurados.

A alegação trazida nos recursos de que algumas das empresas que tinham existência real dentro do esquema não foram arroladas, ao contrário do que ocorreu com seus sócios, não inviabiliza a imputação de solidariedade atribuída a estes últimos, que ao fim e ao cabo eram os artífices das práticas simuladas e seus beneficiários diretos e indiretos.

Melhor sorte não se aplica ao argumento concernente à suposta falta de individualização das condutas que teria sido atribuído genericamente à intitulada “Família Cerqueira”. Em que pese a fiscalização tenha de fato utilizado tal expressão ao largo do seu relatório fiscal, é certo que cada um dos arrolados teve sua condição no esquema e benefícios recebidos, direta ou indiretamente, descritos individualizadamente no TVF.

As alegações dos responsáveis Rafael Escobar Cerqueira e João André Escobar Cerqueira de que ao tempo dos fatos apurados eram estudantes universitários e meros sócios das empresas com real existência que seriam beneficiárias do esquema, não se prestam a infirmar a acusação fiscal, na medida em que tais fatos, por si só, não se prestam a denotar a inviabilidade de sua participação no esquema de sonegação.

A alegação de que não restou comprovada a prática de ato específico para caracterizar a hipótese prevista no art. 135, inc. III do CTN, deve ser relativizada no presente caso, na medida em que foram trazidos indícios suficientes e relevantes no sentido da inexistência de fato da empresa e de seu vínculo com o esquema de sonegação desvelado e, ainda, que, tendo em conta que os sócios da autuada eram interpostas pessoas, a prática dos atos só pode ser atribuível, ainda que de forma indiciária, aos reais beneficiários do esquema, no caso os responsáveis arrolados.

Não obstante, ainda que não se considere aplicável o art. 135, inc. III, pelo fato de não terem sido apontadas condutas específicas para a sua configuração, entendo que não há qualquer necessidade de sua caracterização com vistas à aplicação da hipótese prevista no art. 124, inc. I, uma vez comprovado o interesse comum dos solidarizados na situação ensejadora dos fatos geradores apurados, conforme já analisado.

Por fim, com relação ao pleito subsidiário de atribuição de responsabilidade proporcional ao benefício efetivamente recebido por cada um dos solidários, este não encontra guarida nas normas que definem o alcance da solidariedade previstas no art. 125 do CTN, de sorte que todos são igualmente responsáveis pela totalidade do crédito tributário constituído, sendo certo que o pagamento efetuado por qualquer dos obrigados aproveita aos demais.

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer dos recursos especiais interpostos pelos responsáveis solidários arrolados e, no mérito, por negar-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Voto Vencedor

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli – Redator Designado

Conforme visto, o Colegiado decidiu pelo afastamento da responsabilidade solidária dos Senhores **Rafael Escobar Cerqueira, João André Escobar Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira**, tendo sido o presente Julgador, até mesmo por ter participado do julgamento que ensejou a decisão ora recorrida (**Acórdão n.º 1201-002.254**), designado para redigir o voto vencedor nesse ponto.

De fato, quando do julgamento em segunda instância, acompanhei o voto do Relator, que manteve a solidariedade com base nos artigos 135, III e 124, I, ambos do CTN, para todos os corresponsáveis arrolados, por concluir que:

O trabalho desenvolvido no "Relatório Geral de Auditorias", somado à constatações reais da emissão de notas fiscais inidôneas por parte da autuada, culminam **na presunção de participação da autuada no esquema fraudulento e, assim, na necessidade de extensão da responsabilidade tributária aos recorrentes.**

A ausência de qualquer comprovação escoltando suas alegações nos autos, então, apenas reforçam tal presunção e elencam a autuada e sua conduta como apenas mais uma das identificadas em um conjunto de empresas, todas visando uma mesma finalidade, fraudulenta, vale dizer.

Há que se levar em consideração também a alegação inédita trazida pelos recorrentes Rafael Escobar Cerqueira, João André Escobar Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira. Acrescentam em seu recurso voluntário que, visando exclusivamente garantir a sucessão familiar, e por ser uma preocupação de seu pai, a fim de evitar conflitos familiares por ocasião de seu falecimento, fora constituída a pessoa jurídica ELECTA, cujo quadro societário era composto pelos três recorrentes (irmãos). Alegam não ser cabível a imputação de responsabilidade por serem tão somente sócios quotistas da referida entidade.

A bem da verdade os recorrentes, aqui incluídos também as pessoas de João Natal Cerqueira e Paulo Cesar Verly da Cruz, buscam, a todo momento, invalidar a sua relação com quaisquer empresas aqui elencadas, sejam elas remetentes ou destinatárias dos recursos financeiros, por não terem qualquer participação societária efetiva à época da constatação dos fatos apurados (2010 e 2011).

Veja, tais alegações devem cair por terra quando levada em consideração a interposição de pessoas nestas entidades e todo o esquema fraudulento que as permeiam. Independentemente de quem constava como sócio de direito das empresas à época dos fatos, os sujeitos que efetivamente geriam-nas e se beneficiavam dos recursos dali advindos, direta ou indiretamente, eram aqueles que tinham o domínio de fato da operação.

O fato de serem tão somente sócios quotistas da empresa ELECTRA, ou fato de serem elencados como sócios apenas para suceder a atividade de seu pai, tornam-se alegações vagas e insubsistentes, incapazes de retirar-lhes a reponsabilidade tributária, quando o que se comprova aqui é que estes aproveitavam, em última escala, recursos remetidos após seguidas simulações engendradas pelas entidades do grupo.

A verdade é que as pessoas constantes do quadro societário da maioria das entidades eram "laranjas", sujeitos sem qualquer atuação efetiva, alheios a real operação que visava a transferência de recursos especialmente para os sujeitos aqui caracterizados como responsáveis tributários, tudo à margem do conhecimento do fisco federal e estadual. (...)

A simples conduta da atuada, por outro lado, traz como lastro todo esse esquema fraudulento evidenciado no "Relatório Geral de Auditorias".

Fora promovido um trabalho fiscal extenso, realizado em 22 empresas, que apurou um esquema de sonegação bilionário e que valida a seguinte assertiva, de modo definitivo: os recursos, após circularem entre as empresas participantes, retornavam às contas correntes daqueles que possuíam o chamado "domínio do fato" de toda a operação.

Mesmo se os recorrentes lograssem êxito em comprovar todos esses pontos trazidos em sede de recurso voluntário, o que soa incabível, deixaram de se manifestar quanto a movimentação da grande maioria dos montantes, tanto em relação aos valores transferidos diretamente aos beneficiários (RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA e JOÃO NATAL CERQUEIRA) ou indiretamente, através das empresas ANSESIL e EMPORIO de METAIS, quanto àqueles remetidos posteriormente aos beneficiários através das empresas PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS, da qual se abstiveram os recorrentes de qualquer alegação ou comprovação.

A reponsabilidade remanesceria neste caso e traria como respaldo, novamente, todas as conclusões atingidas pela fiscalização no "Relatório Geral de Auditorias".

Invocar, ainda, o princípio da insignificância ou o princípio da individualização da pena neste contexto é cabalmente atestar a própria responsabilidade tributária.

Ora, ainda que os valores recebidos tenham sido irrisórios, a responsabilidade neste caso é solidária e não subsidiária.

Com o já salientado nesse voto, há aqui o interesse comum dos recorrentes na ocultação da ocorrência do fato gerador. Como reais beneficiários e como mentores desta organização criminosa, gerenciavam a atuação das entidades de modo simulatório, sem que o fisco percebesse suas efetivas movimentações financeiras. Acabaram obscurecendo a real apacidade contributiva de todas as entidades, materializando, com isso, sua intenção fraudulenta.

Neste diapasão, merece guarida aqui a aplicação do art. 124, I, do CTN, in verbis: (...)

Em suma o art. 135 responde aos casos de condutas essencialmente dolosas.

Diante de todo o exposto neste voto, não há como supormos a inaplicabilidade de referido artigo na concretude deste caso.

Os sócios e representantes de fato da empresa STAR METAL, assim como de todas as outras entidades da organização fraudulenta, são os aqui elencados como responsáveis tributários. E o são de maneira devida: sua conduta fora indubitavelmente dolosa, visando, de forma minuciosa, sorrateira e reiterada, o aproveitamento de recursos financeiros advindos de operações simuladas e, assim, um enriquecimento ilícito, à margem de qualquer impacto tributário.

Trata-se de patente infração à lei, uma conduta eivada de intenções sonegatórias.

Portanto as pessoas de JOAO NATAL CERQUEIRA, PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA, JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA ("Família Cerqueira") e PAULO CESAR VERLY DA

VRUZ devem responder solidária e pessoalmente pelo pagamento do presente crédito tributário.

Como se nota, no acórdão ora recorrido todas as pessoas físicas responsabilizadas acabaram “caindo numa vala comum”, na linha do que apontou o “Relatório Geral de Auditorias” (fls. 3.753/3.866), documento este que, conforme relatado, serviu de base para a motivação da responsabilização de todos os sujeitos passivos.

Ocorre que, durante os debates ocorridos no presente julgamento, notadamente em relação à alegada *generalidade* da motivação das responsabilidades solidárias imputadas, levantou-se dúvidas quanto à existência de vícios na fundamentação da aplicação dos artigos 124, I e 135, III, ambos do CTN, o que restou confirmado nas situações dos Senhores Rafael Escobar Cerqueira, João André Escobar Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira, que são filhos do Sr. João Natal Cerqueira, para quem a sujeição passiva restou mantida nessa Instância Especial.

Cabe esclarecer, aqui, que prevaleceu o entendimento de que a matéria de direito divergente, que “subiu” para apreciação nesta Instância Especial, admite uma revisão mais ampla, contemplando também uma análise se de fato os pressupostos de motivação e individualização de conduta aptos a atraírem a responsabilidade tributária, seja pelo artigo 135, III, seja pelo artigo 124, I, ambos do CTN, de fato foram cumpridos quando da lavratura dos Termos de Sujeição Passiva dos Recorrentes.

E foi justamente nesse ponto que, revendo meu posicionamento anterior, me filiei à posição de que, tal como foi motivada e fundamentada, a sujeição passiva das pessoas físicas Rafael Escobar Cerqueira, João André Escobar Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira não se sustenta.

Senão, vejamos:

Do artigo 135, III, do CTN

A responsabilidade de que trata o artigo 135, III¹⁰ é composta por 2 (dois) elementos: o elemento pessoal, que diz respeito à pessoa que praticou a conduta em nome da pessoa jurídica (*contribuinte principal*), e o elemento fático, que diz respeito ao exercício de ato com excesso de poder ou com infração à lei, contrato social ou estatuto da empresa.

Nesse caso concreto, porém, a fiscalização não se ateve ao fato de que os *filhos* de João Natal Cerqueira¹¹, ou seja, Rafael Escobar Cerqueira, João André Escobar Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira, além de não terem figurados como *dirigentes* nem da

¹⁰ Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

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

¹¹ Este sim taxado e motivado, em conjunto com Paulo Cesar Verly da Cruz, como o verdadeiro mentor da estrutura que levou ao não pagamento dos tributos ora exigidos.

contribuinte principal e nem de nenhuma das *empresas fornecedoras de fachada*, também não foram considerados *sócios de fato* ou *mandantes* de qualquer empresa alvo das investigações.

Pelo contrário, foi apenas mencionado que essas pessoas físicas estariam vinculadas, como sócios, a uma sociedade *holding*, a Electra Empreendimentos e Participações Ltda., empresa esta que não foi arrolada como responsável e cuja tentativa de *desconsideração* não foi arguida em nenhuma passagem das dezenas de páginas do relatório que serviu de base para a emissão dos Termos de Sujeição Passiva.

Não há, ademais, nenhuma acusação de que tal sociedade, a Electra, teria eventualmente sido interposta no quadro societário de qualquer uma das empresas envolvidas, única hipótese que, a depender de provas adicionais, inexistentes nesse caso concreto, até poderia ser admitida para responsabilizar sócios *de fato* ou *de direito*.

O TVF deveria, para valer sua tese, demonstrar **de maneira concreta e individualizada**, que cada um dos *filhos* teria ocupado ou se colocado na posição de “administradores de fato”, participando ativamente no comando ou gerência das operações simuladas, mas isso deixou de ser feito para estas pessoas.

Uma leitura mais atenta deste documento denota que, apesar de haver menção à *família CERQUEIRA*, sempre foi considerado como o *cabeça do esquema o patriarca* (Sr. João Natal Cerqueira), que, nas palavras do próprio responsável pela emissão do Auto de Infração, possuía o chamado “domínio do fato”, concentrando, nele e no Sr. Paulo Cesar Verly da Cruz, a autonomia na execução dos negócios *fraudulentos* descortinados.

Ainda que se possa, a depender da circunstância fática, ser dispensada a apresentação de atos formais para responsabilizar *administradores de fato*, era no mínimo necessária a descrição na acusação fiscal de quais os atos, formais ou não, ou conduta específica que teriam sido qualificados como suficientes a “vincular” cada um *dos filhos* às ações praticadas com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, no que o auto de infração em questão foi falho.

Considerando, então, que a fiscalização na verdade qualificou *os filhos* como responsáveis pessoais por um, digamos, poder de comando presumido, sem que fosse evidenciada a prática de uma conduta infratora específica ou individualizada, o Colegiado afastou a responsabilidade solidária de Rafael Escobar Cerqueira, João André Escobar Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira, sob a premissa de que a generalidade da imputação sobre a linha de sucessão na família não se subsume ao comando legal veiculado pelo artigo 135, III, do CTN.

Do artigo 124, I, do CTN

Dispõe o artigo 124, I, do CTN que:

Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

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

Nota-se, a partir desse dispositivo legal, que a solidariedade quanto à obrigação tributária principal é regida por uma norma própria que tem no núcleo de seu antecedente a existência de *interesse comum* das partes **na situação jurídica que corresponde ao fato gerador tributário**.

Tendo isso em vista, a análise da procedência ou não do *Termo de Sujeição Passiva Solidária* fundado no art. 124, I, depende da precisa delimitação do sentido jurídico da expressão “interesse comum”, afinal é este o interesse que figura como *gatilho* da solidariedade, instituto jurídico este tratado no Código Tributário Nacional de forma autônoma, ou seja, segregada do capítulo da *responsabilidade tributária*.

Nesse contexto, venho me manifestando, notadamente em relação a tributos incidentes sobre receita ou lucro, onde a prova de participação direta ou única da relação jurídica é extremamente árdua, para não dizer diabólica, que há uma noção correlata entre *interesse comum* e *confusão patrimonial*.

Assim, apenas quando restar caracterizada a *confusão patrimonial* entre o contribuinte principal e o sujeito arrolado é que é cabível a aplicação da responsabilidade solidária por *interesse comum*.

E a expressão “confusão patrimonial”, diga-se, é inerente a teoria da *desconsideração da personalidade jurídica* do direito privado, do qual merece atenção o artigo 50 do Código Civil, *in verbis*:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso.

No âmbito, então, da responsabilização solidária, pode-se dizer que a *confusão patrimonial* se faz presente quando não é possível conferir uma efetiva autonomia da parte nas operações praticadas em seu nome. Mais precisamente, tal fenômeno costuma se revelar quando, por exemplo, os negócios dos sócios, seja ele *de fato* ou *de direito*, se confundem com os da pessoa jurídica ou quando há *simulação* dentro de uma estrutura organizada, de forma que as atividades profissionais de um se dá apenas na aparência, com o intuito de esconder o verdadeiro beneficiário ou parte.

De acordo com Luiz Carlos de Andrade Júnior:

a confusão patrimonial caracteriza-se pela impossibilidade de distinguir se o uso e a disposição de determinados bens dão-se pela sociedade ou pelos seus membros; ou, melhor dizendo, se o patrimônio é empregado de modo a satisfazer interesses de uma ou de outros. Configura-se, por exemplo, quando a sociedade utiliza imóveis pertencentes aos sócios, emprega veículos destes para o desempenho de suas atividades operacionais ou paga suas contas pessoais. A confusão patrimonial pode, ademais, relacionar-se a uma situação de controle, especialmente nos grupos econômicos de subordinação, em que as sociedades controladas perdem grande parte de sua autonomia de gestão

empresarial em razão da atuação “soberana” da sociedade holding”. (*A simulação no direito civil. São Paulo: Malheiros. 2016. P. 209*).

Nesse contexto, percebe-se que a caracterização de *interesse comum* depende de cada situação fática, sendo o ônus do fisco reunir provas diretas ou indiciárias que se convirjam para uma situação de *confusão patrimonial*.

Na prática tributária, a nosso ver dois aspectos são determinantes para fins de evidenciar a *confusão patrimonial*, ou seja, o *interesse comum*:

(i) administrativo, no sentido de apurar de onde vem o exercício pleno do poder de decisão na operação. Assim, deve o fisco comprovar que o sujeito passivo de fato comandava as ações que envolviam a contribuinte principal à época dos fatos geradores; e/ou

(ii) econômico, no sentido de identificar quem efetivamente usa os ativos vinculados à sociedade (*contribuinte principal*), sem prejuízo de também rastrear o destino dos recursos oriundos da “evasão” ou “redução indevida de tributos”, de modo a evidenciar que o efetivo beneficiário da estrutura auditada realmente é a pessoa tida como solidária.

Nesse mister, e considerando a vagueza e subjetividade de uma “autêntica confusão patrimonial”, nos parece que deve o aplicador tanto flexibilizar a necessidade de prova direta, podendo esta recair em indícios, desde que estes, somados, levam a convicção de existência de *confusão patrimonial*, bem como deve privilegiar a razoabilidade do *interesse financeiro* do agente frente à atuação fiscal e suas casuísticas.

Pois bem.

Trazendo essas considerações para esse caso concreto, e com a devida vênua ao voto ora vencido do I. Relator e ao agente fiscal responsável pelo lançamento, que fez um trabalho investigativo digno de aplausos, fato é que a maioria do Colegiado não vislumbrou a caracterização de *interesse comum* de João André Escobar Cerqueira, Paulo Henrique Escobar Cerqueira e Rafael Escobar Cerqueira (este último pelo critério de desempate), na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal constituída nos Autos de Infração em questão.

Com efeito, e conforme apontado no item anterior, o extenso “Relatório Geral de Auditorias” não imputou qualquer comando dessas pessoas nas operações simuladas praticadas pelas dezenas de pessoas, inclusive aquelas consideradas interpostas. Pelo contrário, há apenas uma menção genérica de que os *filhos* seriam sócios de uma holding comum, a Electra Empreendimentos e Participações, mas esta sociedade, conforme visto, sequer figurou no polo passivo.

O que se tem, pois, é uma falta de motivação que evidencie o *aspecto administrativo* que poderia, eventualmente, ensejar a necessária *confusão patrimonial* à luz do artigo 124, I, do CTN.

Quanto ao referido *aspecto econômico*, salta aos olhos que inexistente qualquer dado ou informação de pagamentos ou benefícios concedidos a João André Escobar Cerqueira e Paulo

Henrique Escobar Cerqueira, prejudicando definitivamente a responsabilidade solidária que foram a eles imputadas como integrantes da mesma família.

Já em relação a Rafael Escobar Cerqueira, a fiscalização chega a apontar determinados recebimentos de alguns depósitos pontuais, mas devido à falta de motivação específica e aprofundamento nesse particular, somado ainda à sua irrelevância face ao total movimentado de recursos movimentados (R\$ 3,6 bilhões) e a alegação de que ele sempre esteve *subordinado ao patriarca*, entendo que tal circunstância também não é hábil a configurar *interesse comum*.

Essas são as razões, portanto, que levaram o Colegiado a dar provimento aos recursos de João André Escobar Cerqueira, Paulo Henrique Escobar Cerqueira e Rafael Escobar Cerqueira, excluindo-os do polo passivo da obrigação tributária.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Esta Conselheira acompanhou o I. Relator em sua conclusão de conhecer dos recursos especiais.

As exigências veiculadas nestes autos, presentes às e-fls. 3482/3570 correspondem a: i) IRPJ e CSLL devidos: i.i) nos trimestres do ano-calendário 2010 mediante glosa de custos com comprovação inidônea, e i.ii) no 1º e 2º trimestres do ano-calendário 2011 mediante arbitramento dos lucros a partir de receitas da atividade de revenda de mercadorias; e ii) Contribuição ao PIS e COFINS calculados: ii.i) na sistemática não-cumulativa nos meses de 2010, e ii.ii) na sistemática cumulativa sobre as receitas omitidas de janeiro a abril/2011. Apenas as exigências do ano-calendário 2010 tiveram a multa de ofício qualificada.

Todos os lançamentos foram formalizados em nome da Contribuinte e dos responsáveis tributários Paulo Henrique Escobar Cerqueira, Rafael Escobar Cerqueira, João André Escobar Cerqueira, Antonio Ubiratã Bianchi, Paulo César Verly da Cruz e João Natal Cerqueira, sob motivação indicada como descrita no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (e-fls. 3599/3644), no qual a autoridade lançadora inicialmente consigna *que os sócios realizaram a prática de atos ilícitos com intuito doloso de sonegação de tributos, condição na qual a Fazenda deve responsabilizá-lo solidariamente, nos termos do Artigo 135, combinado com o Artigo 124, inciso II da Lei n. 5.172/66 – CTN*, para, depois de descrever as ocorrências que vinculariam os responsáveis às operações apuradas, concluir que:

O artigo 124 inciso II do CTN prevê que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Por tudo o que foi descrito nos itens precedentes, e nos termos do art. 124, inciso I, combinado com os artigos 135, inciso III – Responsabilidade de Terceiros, 137 – Responsabilidade por Infrações do Código Tributário Nacional – Lei 5.172/66, e art. 210, inciso VI e parágrafos, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99 (RIR/99), restou caracterizada a sujeição passiva solidária dos contribuintes abaixo qualificados, por terem configurados como reais beneficiários da empresa e, portanto, pessoalmente responsáveis pelas infrações à lei cometidas nas operações em nome da empresa ora autuada:

[...]

O Colegiado *a quo* negou provimento ao recurso voluntário interposto pelos responsáveis tributários, e do voto condutor do Relator, o ex-Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, destaca-se a seguinte exposição de premissas do julgado:

Fora identificado, então, que a conduta do recorrente, aqui já delineada, na verdade, era a mesma de tantas outras empresas, e que estas tantas outras entidades também não revestiam-se das formalidades legais, tão pouco exerciam qualquer atividade de fato.

Ainda além, evidenciou o referido relatório a patente interposição de pessoas nestas firmas. Em que pese a inexistência de fato destas, apurou-se que eram movimentadas

mediante “laranjas”, já que os respectivos quadros sociais de direito eram compostos por pessoas cujo patrimônio declarado não apresentavam representatividades econômicas compatíveis com as vultuosas transferências financeiras que supostamente materializavam.

Grande parte destes falsos representantes legais seriam cômicos e coniventes com o esquema, ostentando a falsa imagem de prósperos empresários, contrapondo-se às suas reais situações patrimoniais retratadas pelas humildes residências e pelas declarações de Imposto de Renda Pessoa Física sem lastro financeiro.

No entanto foi mais além ainda a fiscalização, identificando aqui uma estrutura organizacional complexa, visando conjuntamente e, sob um comando oculto, o enriquecimento ilícito, ludibriando a atuação fiscal.

O modo como eram operadas as atividades das entidades deste grupo era tal que, ao final, **visava a destinação, direta ou indiretamente, dos recursos favorecendo a algumas pessoas físicas pontuais, os reais beneficiários**, quais sejam, JOÃO NATAL CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA, PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA, JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA (Família Cerqueira) e PAULO CESAR VERLY DA VRUZ.

A **inter-relação de remessas de recursos financeiros entre as empresas** que fazem parte do esquema fraudulento, demonstram de que forma **os recursos econômicos circulavam entre as empresas até atingir aos reais beneficiários**. *(negrejou-se)*

Depois de discorrer sobre a acusação fiscal acerca das operações que afetaram a Contribuinte, o Relator consigna que:

Em suma, portanto, a simulação constatada na STAR METAL representava apenas uma manifestação fática e peculiar de um conjunto de outras simulações, todas visando a mesma finalidade.

A finalidade aqui já evidenciada, qual seja, **o enriquecimento ilícito dos representantes de fato das empresas**, traz a motivação da atribuição de responsabilidade tributária para além do autuado (STAR METAL), **alcançando, de forma exorbitante, estes reais beneficiários, os verdadeiros mentores, provedores ou gozadores desta operação fraudulenta**.

Concomitante ao fato dos recursos não serem oferecidos à tributação, estes eram **remetidos direta ou indiretamente a “Família Cerqueira” e a Paulo Cesar Verly da Cruz**. Há claramente aqui a tentativa conjunta de ocultação da ocorrência do fato gerador do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, não devendo limitar-se a autuação somente em direção a autuada, a qual é apenas uma ponta de todo um esquema estrategicamente engendrado, mas **também àqueles que se beneficiaram desta fraude** e, até por isso, foram os **percussores de sua execução e planejamento**. *(negrejou-se)*

Mais à frente, antes de apreciar os argumentos deduzidos para afastamento da responsabilidade tributária, o Relator do acórdão recorrido descreve *o modo como os recursos eram remetidos indiretamente àqueles que tinham o domínio do fato da estrutura organizacional fraudulenta*, ao final observando **não** haver, aqui, *a demonstração da correlação de valores, apenas a comprovação de que os recursos transferidos pelas empresas de segundo escalação eram destinadas, diretamente ou indiretamente, aos reais beneficiários*, para depois enfrentar as objeções trazidas em cada recurso voluntário e concluir que **bastava a prova de alguma transferência de recurso aos reais beneficiários**, para caracterização da responsabilidade, que aqui é solidária e não subsidiária.

Referindo a repercussão das infrações na apuração do lucro tributável, a abordagem exposta no voto condutor do acórdão recorrido alcança a conclusão de que, *cada qual a sua maneira, estes recursos obscuros e simulados impactaram no dever de pagamento do tributo e assim distorceram a capacidade contributiva de todas as entidades, bem como que cada desvio e omissão perpetrado por cada uma das entidades tem como lastro um esquema fraudulento e a reiteração de condutas simulatórias encabeçadas pelos detentores do domínio de fato da operação, não se sustentando a duplicidade de cobrança sobre um mesmo recurso.*

O Relator se estende em refutar as alegações de João Natal Cerqueira, arrematando com o apontamento de falta de prova a sustentá-las, e então passa a enfrentar os argumentos de Rafael Escobar Cerqueira, João André Escobar Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira, alinhados em torno da constituição da pessoa jurídica ELECTA para garantir a sucessão familiar, e na ausência de participação societária efetiva nas empresas referidas, à época da constatação dos fatos geradores, defesa que, no entender do Relator, não sustentaria diante da demonstração de um esquema fraudulento com **interposição de pessoas** nas entidades referidas, mormente se não apresentadas as provas assim demandadas:

De forma conclusiva, temos que os recorrentes trazem inúmeras alegações que remanescem e se limitam ao campo das suposições, sem demonstrar de fato se, por exemplo, os valores recebidos pelas empresas PERFIBRÁS não foram remetidos à KOPRUM, ou se os valores remetidos pela INGAÍ foram remetidos para a CIMEELI, ou se os valores transferidos das empresas PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS não foram realmente enviados aos beneficiários do esquema fraudulento.

[...]

Mesmo se os recorrentes lograssem êxito em comprovar todos esses pontos trazidos em sede de recurso voluntário, o que soa incabível, **deixaram de se manifestar quanto a movimentação da grande maioria dos montantes, tanto em relação aos valores transferidos diretamente aos beneficiários (RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA e JOÃO NATAL CERQUEIRA) ou indiretamente, através das empresas ANSESIL e EMPORIO de METAIS, quanto àqueles remetidos posteriormente aos beneficiários através das empresas PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS, da qual se abstiveram os recorrentes de qualquer alegação ou comprovação.**

[...]

Ora, **ainda que os valores recebidos tenham sido irrisórios**, a responsabilidade neste caso é solidária e não subsidiária.

Como já salientado neste voto, há aqui o interesse comum dos recorrentes na ocultação da ocorrência do fato gerador. Como reais beneficiários e como mentores desta organização criminosa, gerenciavam a atuação das entidades de modo simulatório, sem que o fisco percebesse suas efetivas movimentações financeiras. Acabaram obscurecendo a real capacidade contributiva de todas as entidades, materializando, com isso, sua intenção fraudulenta.

Assim, examinando os contornos da operação descrita pela autoridade fiscal, o Conselheiro Relator, acompanhado à unanimidade pelo Colegiado *a quo*, concluiu que os responsáveis se beneficiaram ilicitamente dos recursos movimentados de forma fraudulenta, e assim era possível concluir que *foram os percussores de sua execução e planejamento.*

Tais elementos autorizariam a responsabilização com fundamento no art. 124, I do CTN, compreendido como passível de cumulação com o art. 135, III do CTN, porque aplicável em *casos de condutas essencialmente dolosas*, aqui presentes porque:

Os sócios e representantes de fato da empresa STAR METAL, assim como de todas as outras entidades da organização fraudulenta, são os aqui elencados como responsáveis tributários. E o são de maneira devida: **sua conduta fora indubitavelmente dolosa, visando, de forma minuciosa, sorrateira e reiterada, o aproveitamento de recursos financeiros advindos de operações simuladas e, assim, um enriquecimento ilícito, à margem de qualquer impacto tributário.**

Trata-se de patente **infração à lei**, uma conduta eivada de intenções sonegatórias.

Portanto as pessoas de JOAO NATAL CERQUEIRA, PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA, JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA (“Família Cerqueira”) e PAULO CESAR VERLY DA VRUZ devem responder solidária e pessoalmente pelo pagamento do presente crédito tributário. (*negrejou-se*)

Os recursos especiais dos responsáveis tributários tiveram seguimento com base nos paradigmas n.º 1402-002.459 e 1402-002.458, cuja similitude fática foi afirmada no exame de admissibilidade nos seguintes termos:

A situação fática do primeiro paradigma é praticamente idêntica ao do recorrido, pois envolveu os mesmos "atores", ou seja, mesma empresa (STAR METAL) e **mesmo solidários**, todos eles atuando com o mesmo *modus operandis*, sendo acusados de serem beneficiários diretos ou indiretos de um esquema fraudulento envolvendo interpostas pessoas a fim de se evadir da cobrança de tributos. A autuação foi a mesma, envolvendo a glosa de custos considerados inidôneos em que a multa foi qualificada, mudando apenas os anos calendários. O quadro comparativo transcrito acima, trazido no recurso especial do solidário, Paulo César Verly da Cruz, deixa claro essa identidade fática e jurídica.

A situação fática do segundo paradigma também é basicamente a mesma do primeiro paradigma e consequentemente também praticamente idêntica ao do recorrido, apenas mudando o fato de que a empresa autuada foi outra (mas desempenhando o mesmo papel); e os demais atores (solidários) sendo praticamente os mesmos, desempenhando todos o mesmo papel e **modus operandis**. (*destaques do original*)

O paradigma n.º 1402-002.459, editado em face da Contribuinte, e reportando apenas glosa de custos com comprovação inidônea no ano-calendário 2009, traz relatório sintético, que pouco refere acerca da acusação lá formalizada, possivelmente porque os questionamentos veiculados em recurso voluntário diziam respeito, basicamente, à imputação de responsabilidade aos recorrentes.

O Termo de Verificação e Constatação da Ação Fiscal apresentado nestes autos indica que a Contribuinte teria operado desde 2009, ano-calendário autuado no paradigma, e refere o Relatório Geral de Auditorias como fonte de *informação completa do modo como se efetuavam as operações referentes às aquisições das notas fiscais, dos pagamentos, e dos respectivos registros contábeis*. Tal documento consta às e-fls. 3753/3866, está datado de 07/10/2014 (o lançamento analisado no paradigma foi formalizado em dezembro/2014), e traz, em especial, relação de valores que teriam beneficiado os responsáveis tributários aqui litigantes desde 2008, a indicar que estes elementos acusatórios podem ter instruído o lançamento anterior, em face do qual foi editado o paradigma n.º 1402-002.459.

Para além destas correspondências, constata-se no voto condutor do paradigma que os dispositivos legais que fundamentaram a imputação de responsabilidade foram analisados sob premissas que não demandariam a confirmação de maior similitude entre as acusações fiscais.

De fato, enquanto o Colegiado *a quo*, validou a responsabilização com base no art. 124, I do CTN diante das evidências de que os responsáveis se beneficiaram ilicitamente de recursos movimentados pela Contribuinte, ainda que não demonstrada *correlação de valores*, bastando prova de alguma transferência de recurso aos reais beneficiários, vez que evidenciada a interposição de pessoas nas entidades referidas, o ex-Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, no voto condutor do paradigma, afastou a aplicação do art. 124, I do CTN sem qualquer confrontação com as circunstâncias fáticas lá expostas:

Sob esse prisma, esclareça-se que a solidariedade prevista no art. 124, do CTN, 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.¹²

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 137, 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.

Por outro lado, definida a responsabilidade com base no enquadramento em alguns dos dispositivos do art. 135, do CTN (normalmente o inciso III) é cabível a aplicação em conjunto com o art. 124, II do mesmo diploma legal, para definir que essa responsabilidade é solidária ainda que, reconheço, o tema não é pacífico na doutrina.

Quanto à responsabilização com fundamento no art. 135, III do CTN, a decisão do recorrido, partindo da conclusão de as vantagens autorizadas da aplicação do art. 124, I do CTN evidenciarem que beneficiários da operação *foram os percussores de sua execução e planejamento*, apenas agregou a ocorrência de infração à lei, dadas as *intenções sonegatórias*, para também concordar com esta segunda imputação. Já o voto condutor do paradigma exige prova de que os responsáveis exerciam *cargo com poder de decisão na pessoa jurídica autuada*. Veja-se:

Entretanto, conforme entendimento sobre o qual não há qualquer divergência na doutrina ou na jurisprudência, o inciso III, do Art. 135 é direcionado àquelas pessoas

¹² Derzi, Misabel Abreu. Atualização da obra de Aliomar Baleeiro. Direito Tributário Brasileiro. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, p. 729

que exercem de fato a administração da pessoa jurídica e nesse exercício pratiquem o ato infracional previsto do dispositivo em comento.

Não basta ter sido beneficiado pela infração cometida. Tal circunstância pode, em tese, até gerar conseqüências na esfera penal mas, sem a prova do poder de gerência e/ou da prática do ato, não pode haver o enquadramento no inciso III, do art. 135, do CTN.

No caso sob exame, a autoridade lançadora fez elogiável procedimento de auditoria para analisar a real destinação dos valores correspondentes às operações de compra que restaram não comprovadas. Relativamente aos coobrigados João André Escobar Cerqueira, Rafael Escobar Cerqueira e Paulo César Verly da Cruz, a ação fiscal demonstrou que os recursos foram em alguns casos direcionados a eles ou a outras pessoas jurídicas por eles administradas.

Entretanto, nenhum deles exercia cargo com poder de decisão na pessoa jurídica autuada, mesmo que de fato, nem tampouco foi indicada contra eles a prática da conduta infracional enquadrável no mencionado dispositivo.

Daí porque entendo que não há como manter a responsabilidade que lhes foi imputada, motivo pelo qual voto por dar provimento ao recurso dos coobrigados João Natal Cerqueira, Paulo Henrique Escobar Cerqueira, João André Escobar Cerqueira, Paulo César Verly da Cruz e Rafael Escobar Cerqueira e excluí-los da relação jurídico-tributária

Ou seja, enquanto o acórdão recorrido traz interpretação de que os benefícios auferidos, pelos responsáveis, na movimentação de recursos praticada nas operações consideradas em sua totalidade, autoriza a conclusão de que eles *foram os percussores de sua execução e planejamento*, exigindo apenas o acréscimo da infração de lei para validação da responsabilidade com fundamento no art. 135, inciso III do CTN, o paradigma demanda, para tanto, prova do exercício de *cargo com poder de decisão na pessoa jurídica autuada*, ou, pelo menos, a demonstração de *prática de conduta infracional enquadrável no mencionado dispositivo*. Recorde-se, ainda, a passagem presente no voto condutor do acórdão recorrido, refutando arguição de ausência de participação societária efetiva nas empresas referidas na operação, desmerecida em razão da demonstração de um esquema fraudulento com **interposição de pessoas** nas entidades referidas.

Confirma-se, assim, que os acórdãos comparados divergem quanto à aplicação do art. 124, I do CTN e do art. 135, III do CTN em contexto no qual há acusação de benefício auferido pelos acusados, além da interposição de pessoas no quadro social de pessoa jurídica sobre a qual recai acusação de fraude e sonegação.

Note-se, porém, que o seguimento do recurso especial sob esta ótica - a partir de um paradigma que considerou irrelevantes diversas circunstâncias fáticas extensamente analisadas no recorrido e, inclusive, novamente enfrentadas em recurso especial - somente permite a decisão em âmbito de dissídio jurisprudencial puro, sem cogitar de revolvimento de provas, para os membros desta instância especial que concordam o direcionamento do paradigma. Para aqueles que discordam, exsurge a dúvida se o exercício da competência de julgamento se limita à confirmação da tese do recorrido, ou permite avançar na aplicação da legislação tributária sob outras premissas, eventualmente dependentes da reanálise de provas e, inclusive, dos argumentos de defesa do sujeito passivo neste sentido.

Ocorre que o seguimento do recurso especial se dá sob o suposto de bases fáticas semelhantes presentes nos acórdãos comparados, e que assim podem estar estabilizadas quanto

às categorias jurídicas neles estabelecidas. E isto porque, se argumentos de defesa do sujeito passivo não foram apreciados no acórdão recorrido, ou havia evidências desconsideradas, por exemplo, quanto ao fato de a autuada ser constituída por interpostas pessoas ou no sentido de inexistir o vínculo afirmado dos responsáveis com os pagamentos que teriam sido a eles destinados, tais omissões não se resolvem em sede de reanálise de provas em instância especial, mas sim mediante embargos de declaração, os quais, já se registre, não foram opostos nestes autos. De outro lado, na medida em que a interpretação acerca da aplicação dos arts. 124, I e 135, III do CTN no caso concreto são submetidas a esta instância, esta devolução necessariamente contempla a possibilidade de, diante dos fatos e das categorias estabilizados por ausência de embargos de declaração no acórdão recorrido, decidir-se que estes fatos são insuficientes para a caracterização do interesse comum ou da responsabilização pessoal do administrador, e adotar-se uma solução para o litígio que não se alinha à tese jurídica do recorrido, nem à tese jurídica do paradigma.

Por fim, observe-se que se o dissídio jurisprudencial fosse erigido ao reverso – contra acórdão recorrido que considerou irrelevantes diversas circunstâncias fáticas extensamente examinadas no paradigma – esta instância especial não poderia adentrar, em substituição à segunda instância administrativa de julgamento, nos argumentos de defesa dos sujeitos passivo acerca das circunstâncias fáticas cuja análise o recorrido considerara desnecessária. Em tal contexto, o dissídio jurisprudencial, primeiramente, somente se estabeleceria se o recorrido estivesse frente a acusação fiscal suportada por provas e semelhante ao paradigma que as afirmou suficiente para responsabilização. Assim, na análise desta divergência, esta instância especial poderia se opor à decisão que considerou irrelevante a apreciação da prova, reformá-la, e restituir os autos ao Colegiado *a quo* para continuidade do exame do recurso voluntário. Observe-se, neste contexto, que a ausência de provas ou de defesa a serem examinadas em retorno, pode revelar fundamento inatacado no acórdão recorrido, caso esta circunstância tenha sido fundamento de decisão.

Estas as premissas, portanto, para CONHECER do recurso especial dos responsáveis tributários com base no paradigma n.º 1402-002.459.

O paradigma n.º 1402-002.458 foi editado em face da pessoa jurídica Transforme Indústria e Distribuidora de Metais Ltda e apresenta relatório semelhante ao do outro paradigma, distinguindo-se quanto à ausência de recurso voluntário interposto pelos responsáveis João Natal Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira, acerca dos quais a exigência é declarada definitiva. Registre-se, ainda, que referido acórdão foi objeto de embargos de declaração já admitido e que aguarda apreciação naquele Colegiado.

Outra peculiaridade neste paradigma é o fato de a pessoa jurídica autuada ter apresentado recurso voluntário, distintamente da Contribuinte autuada que não compareceu nestes autos e nos autos do paradigma n.º 1402-002.459. De outro lado, porém, a pessoa jurídica autuada neste segundo paradigma alegou não ter sido cientificada de “Relatório Final Conclusivo”, talvez referindo o antes referido “Relatório Geral de Auditorias”, aqui presente às e-fls. 3753/3866 e formalizado antes da exigência deste segundo paradigma, a indicar que a imputação de responsabilidade no segundo paradigma teria motivação semelhante à verificada no recorrido e no primeiro paradigma.

Ocorre que esta imputação foi analisada no recorrido tendo em conta, dentre outros aspectos, a circunstância de a Contribuinte ser constituída por interpostas pessoas –

circunstância que, inclusive, pode justificar a ausência de recurso da Contribuinte nestes autos - , e este elemento foi determinante para relativizar a necessidade de vínculos diretos dos responsáveis com a pessoa jurídica e reforçar as evidências decorrentes das vantagens financeiras que lhes foram direcionadas. Já neste segundo paradigma, vale observar que a glosa de custos com comprovação inidônea foi mantida sob os seguintes fundamentos:

Importa ressaltar que as circunstâncias supra relatadas representam um forte indício de irregularidade nas operações sob exame. Entretanto, admite-se, não seriam isoladamente um fator decisivo para a desconsideração das aquisições DESDE QUE o sujeito passivo demonstrasse por outros meios que as operações foram realizadas.

Tal demonstração mostrou-se impossível por dois motivos: o primeiro deles foi o total desinteresse da recorrente em demonstrar o ingresso das mercadorias em seu estabelecimento. A partir do momento em que as operações são questionadas com base em fortes indícios de irregularidades não cabe simplesmente alegar, sem qualquer suporte probatório, o exercício da atividade de intermediação pelo qual a mercadoria não circularia pelo estabelecimento.

O segundo, de caráter insofismável quanto à demonstrar a correção do entendimento fiscal, caracterizou-se a partir do momento em que, **através de circularização bancária, o Fisco constatou que os valores supostamente utilizados para pagamento dos fornecedores tidos como inidôneos foram utilizados para outros fins. Quitaram obrigações com outras empresas sem vínculo com a interessada, beneficiaram pessoas físicas ligadas a outras empresas também inidôneas e, em alguns casos, foram transferidos para outras contas correntes da interessada sem contabilização.** Quanto a esse fato, não houve qualquer argumento de defesa.

A qualificação da penalidade, por sua vez, foi mantida por ser inegável a fraude, vez que *o sujeito passivo beneficiou-se da redução na base de cálculo dos tributos pela dedução de um custo decorrente de operações que se mostraram inexistentes.*

Diante de tais evidências, há dessemelhança entre os vícios apontados acerca da constituição das pessoas jurídicas autuadas nos acórdãos comparados, sendo que a interposição de pessoas referida no recorrido foi determinante para a decisão acerca da aplicabilidade do art. 124, I do CTN. É certo que o voto condutor do segundo paradigma, à semelhança do primeiro, afasta a aplicação do referido dispositivo sob a ótica de que ele não seria *um mecanismo de eleição de responsável tributário*, e também se poderia dizer que aquele Colegiado afastaria a imputação aqui veiculada, até porque decidiu outro caso semelhante ao presente na mesma sentada, como evidenciado no primeiro paradigma. Mas fato é que não se pode afirmar a similitude fática entre o recorrido e o segundo paradigma no que se refere aos aspectos determinantes para interpretação do alcance do art. 124, I do CTN. Em verdade, somente se pode dizer que o Colegiado que proferiu o paradigma reformaria o recorrido por saber-se, a partir do paradigma anterior, exarado na mesma sessão de julgamento, que o fato de existir ou não interposição de pessoas no quadro social da autuada era irrelevante para a interpretação da legislação tributária neste ponto. Se não houvesse essa referência externa, a inexistência de menção, no paradigma, acerca da interposição de pessoas no quadro social importaria, necessariamente, a conclusão de não se saber como aquele Colegiado decidiria diante desta circunstância fática.

Quanto à responsabilização com base no art. 135, III do CTN, nos mesmos termos do primeiro paradigma, aqui também o voto condutor do paradigma nº 1402-002.458 refere a necessidade de prova de que os responsáveis exercessem *cargo com poder de decisão na pessoa*

jurídica atuada, mas esta exigência ganha contornos distintos quando a pessoa jurídica atuada aparenta ser ativa e constituída por outros responsáveis. É certo que poderia ser avaliado no “Relatório Final Conclusivo” se os vínculos da pessoa jurídica atuada com os responsáveis litigantes seriam semelhantes aos firmados nestes autos. Esta obrigação, porém, cabe aos interessados em demonstrar dissídio jurisprudencial apto a ser conhecido em sede de recurso especial de divergência.

Ainda que os lançamentos tenham resultado da mesma operação fiscal, não se pode olvidar que os interessados na demonstração da divergência atuaram em todos os litígios e lhes era possível demonstrar a similitude das acusações. Em circunstância semelhantes, esta Conselheira já negou conhecimento a recursos especiais confrontando acórdãos que não traziam evidências de similitude entre os casos comparados, ainda que editados em face de pessoas jurídicas de um mesmo grupo econômico¹³.

Aqui, para além de não demonstrada a similitude nas premissas fáticas que afetaram a interpretação em favor da aplicação do art. 124, I do CTN no recorrido, há dessemelhanças significativa nos parâmetros de interpretação do art. 135, III do CTN, na medida em que o segundo paradigma demanda a atuação dos responsáveis na gerência da pessoa jurídica atuada, a qual, neste paradigma, é distinta daquela atuada no recorrido.

Desnecessário, assim, tecer outras considerações acerca da limitação do alcance deste paradigma em face dos responsáveis tributários que nele não figuraram como recorrentes (João Natal Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira).

Por tais razões, o presente voto é no sentido de acompanhar o I. Relator em sua conclusão e CONHECER do recurso especial dos responsáveis apenas em face do paradigma nº 1402-002.459.

No mérito, esta Conselheira concorda com o I. Relator no sentido de que o art. 124, I do CTN veicula regra de imputação de responsabilidade, desde que caracterizado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, hipótese que não se resume a casos de pluralidade como de co-proprietários de um bem sobre o qual incide o tributo, e alcança todos os que figuram lateralmente na realização do fato gerador da obrigação principal, aí considerados os sócios de fato da pessoa jurídica, que abdicam do vínculo societário regular e incidem em confusão patrimonial que autoriza a responsabilização pessoal e solidária.

No presente caso, está afirmado no acórdão recorrido que a escrituração de custos mediante utilização de notas fiscais inidôneas teve por finalidade *o enriquecimento ilícito dos representantes de fato das empresas* e autoriza a *atribuição de responsabilidade tributária para além do atuado (STAR METAL), alcançando, de forma exorbitante, estes reais beneficiários, os verdadeiros mentores, provedores ou gozadores desta operação fraudulenta.*

Observe-se que a atuada não apresentou defesa e os responsáveis tributários não lograram desconstituir os fatos geradores atuados. Ou seja, houve receita da atividade que

¹³ Neste sentido, por exemplo, o Acórdão nº 9101-005.751, no qual participaram os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente), restando vencidos no conhecimento, além desta Conselheira, as Conselheiras Livia De Carli Germano e Andréa Duek Simantob.

ensejou resultados inferiores aos reais por registro de notas fiscais inidôneas ou por imprestabilidade da escrituração que ensejou o arbitramento dos lucros. E, segundo o juízo formado pelo Conselheiro Relator do recorrido a partir da prova dos autos, *foram movimentadas expressivas somas de recursos entre as contas das referidas empresas, com recursos sendo direcionados diretamente aos responsáveis arrolados ou a empresas às quais se encontravam ligados.*

Ainda que as evidências mais robustas de efetiva condução das operações ilícitas repousem sobre João Natal Cerqueira e Paulo Cesar Verly da Cruz, integrantes do quadro social das pessoas jurídicas constituídas para movimentação dos recursos, fato é que os demais responsáveis, na condição de filhos de João Natal Cerqueira, também figuraram indiretamente no quadro social dessas pessoas jurídicas e se beneficiaram dos recursos por elas movimentados, e isto na circunstância de a pessoa jurídica autuada ser constituída por interpostas pessoas. Ou seja, participaram da confusão patrimonial que autoriza a ampliação da responsabilidade pelo crédito tributário que deixou de ser recolhido pela autuada.

Registre-se que estas constatações fáticas a partir do que presente nos autos estão firmadas no acórdão recorrido, e não houve oposição de embargos de declaração a evidenciar eventual omissão de argumentos de defesa ou provas apresentadas para desconstituí-las. Em tais circunstâncias, a divergência jurisprudencial deve ser solucionada a partir das premissas fáticas do Colegiado *a quo*, descabendo revolvimento dos elementos dos autos para eventual conclusão acerca da insuficiência probatória daquela confusão patrimonial.

Como antes referido, o seguimento do recurso especial a partir de um paradigma que considerou irrelevantes diversas circunstâncias fáticas extensamente analisadas no recorrido somente permite a decisão em âmbito de dissídio jurisprudencial puro, sem cogitar de revolvimento de provas. Imprópria a defesa reiterada em recurso especial, sem a prévia oposição de embargos de declaração, para desconstituição das premissas fáticas do acórdão recorrido. O seguimento do recurso especial se dá sob o suposto de bases fáticas semelhantes presentes nos acórdãos comparados, e que assim restam estabilizadas quanto às categorias jurídicas neles estabelecidas. Em consequência, na percepção desta Conselheira, este Colegiado tem competência, apenas, de avaliar se a confusão patrimonial afirmada pelo Colegiado *a quo* autoriza a responsabilização dos imputados, mas não se eles foram, de fato, beneficiados nas operações realizadas.

Assim, mais uma vez em linha com o I. Relator, ainda que não se admita a presunção de que os reais beneficiários do esquema são os agentes das operações fraudulentas realizadas em nome da pessoa jurídica constituída por interpostas pessoas, a validar a responsabilização com fundamento no art. 135, III do CTN, esta imputação restaria inafastável com fundamento no art. 124, I do CTN.

Por todo o exposto, deve ser **NEGADO PROVIMENTO** ao recurso especial dos responsáveis tributários.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa

Declaração de Voto

Conselheira Livia De Carli Germano.

Optei por apresentar a presente declaração de voto para esclarecer as razões pelas quais, no mérito, acompanhei o voto do i. Relator pelas conclusões quanto à responsabilização dos Sres. Rafael Escobar Cerqueira, Paulo Cesar Verly da Cruz e João Natal Cerqueira, e divergi quanto à responsabilização dos Sres. João André Escobar Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira.

O i. Relator negou provimento ao recurso especial dos responsáveis por entender aplicáveis tanto o artigo 135 do CTN quanto o artigo 124. Não obstante, compreendo que a responsabilidade, aqui, quando caracterizada, se dá unicamente em razão da hipótese do artigo 124 do CTN, não tendo a autoridade autuante reunido elementos para a responsabilização nos termos do artigo 135 do mesmo diploma legal, senão para o Sr. João Natal Cerqueira.

A questão é mesmo de premissa teórica. Especificamente, tenho parâmetros mais restritos que os aplicados pelo i. Relator para a caracterização da responsabilidade prevista no artigo 135 do CTN. Isso porque, como a norma fala em “*atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*”, compreendo que a responsabilização com base nesse dispositivo depende tanto da individualização de uma *conduta ativa* do pretenso responsável que se caracterize como *ato ilícito* quanto de apresentação, pela autoridade autuante, de prova concreta, e não apenas indiciária, da prática de tais atos por tal pessoa.

Considerando tais premissas, compreendo que o Termo de Verificação Fiscal logrou êxito em descrever tais práticas exclusivamente com relação ao Sr. João Natal Cerqueira, que denominou “mentor intelectual da fraude”. Quanto aos demais, compreendo que não restou provada a hipótese do artigo 135 do CTN.

Não obstante, para o Sres. Rafael Escobar Cerqueira e Paulo Cesar Verly da Cruz, como bem ressaltou o i. Relator, a autoridade autuante logrou comprovar a confusão patrimonial que caracteriza o “interesse comum” que dá ensejo à responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN¹⁴. Isso considerando a descrição do esquema fraudulento (simulação de transações comerciais com empresas inidôneas, com retorno dos recursos ao caixa da organização através de transferências/depósitos bancários), combinada com a indicação, em diversas oportunidades, de recebimento de recursos financeiros por parte dessas pessoas físicas, diretamente ou por meio de supostas sociedades por eles detidas.

Com relação aos Sres. João André Escobar Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira, todavia, a autoridade autuante, se por um lado não demonstrou a prática específica de atos ilícitos que autorizasse a responsabilização com base no artigo 135 do CTN, também não logrou trazer provas de confusão patrimonial envolvendo especificamente tais indivíduos.

¹⁴ Expus com mais detalhes minhas premissas para a responsabilização com base no artigo 124 do CTN no acórdão 1401-002.654, de 2018, precedente este que foi então citado no Parecer Normativo Cosit 4/2018.

São essas as razões pelas quais orientei meu voto para negar provimento ao recurso especial dos Sres. Rafael Escobar Cerqueira, Paulo Cesar Verly da Cruz e João Natal Cerqueira, bem como para dar provimento ao recurso especial dos Sres. João André Escobar Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira.

É a declaração.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano