



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10932.720105/2015-14  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-002.882 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de setembro de 2018  
**Matéria** IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - FRAUDE  
**Recorrentes** PERFIBRAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALUMÍNIO E METAIS  
 LTDA.  
 FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

FRAUDE. CONJUNTO FÁTICO PROBATÓRIO SUFICIENTE

Em se tratando de fraude, todo o conjunto fático probatório acostado aos autos é suficiente para o livre convencimento do julgador. Não demonstrado pela contribuinte qualquer prova em contrário, deve ser mantida a autuação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO DA FRAUDE. SÓCIOS DE FATO.

Devidamente caracterizada a fraude, cumpre a quem as praticou a responsabilidade pela infração, nos exatos termos do art. 135 do CTN. Possibilidade de responsabilização de sócios de fato.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CARACTERIZAÇÃO DA HIPÓTESE DO ART. 12, I, DO CTN. POSSIBILIDADE.

Restando caracterizado o interesse comum dos apontados responsáveis solidários quanto aos efeitos das infrações sujeitas aos lançamentos, há de se manter a sua responsabilização também pela hipótese do art. 124, I, do CTN.

MULTA AGRAVADA. COMPROVAÇÃO DE FRAUDE. ALEGAÇÃO DE CONFISCO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

Tendo restado demonstrada a fraude praticada pelo contribuinte, correta a aplicação da multa agravada. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e de decadência para, no mérito, negar provimento aos recursos

voluntários interpostos pelos apontados como responsáveis solidários, os Srs. Paulo Cesar Verly da Cruz, João André Escobar Cerqueira, Rafael Escobar Cerqueira e Paulo Henrique Escobar Cerqueira. O Conselheiro Daniel Ribeiro Silva votou pelas conclusões. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso de ofício para restabelecer a imputação da responsabilidade solidária com fundamento também no art. 124 do CTN. Vencidas as Conselheiras Letícia Domingues Costa Braga e Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Letícia Domingues Costa Braga- Relator.

*(assinado digitalmente)*

Abel Nunes de Oliveira Neto- Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Abel de Oliveira Neto, Letícia Domingues Costa Braga, Lívia De Carli Germano, Cláudio de Andrade Camerano e Ângelo Abrantes Nunes (suplente convocado).

## **Relatório**

Iniciemos com a transcrição do relatório da decisão da Delegacia:

### **RELATÓRIO**

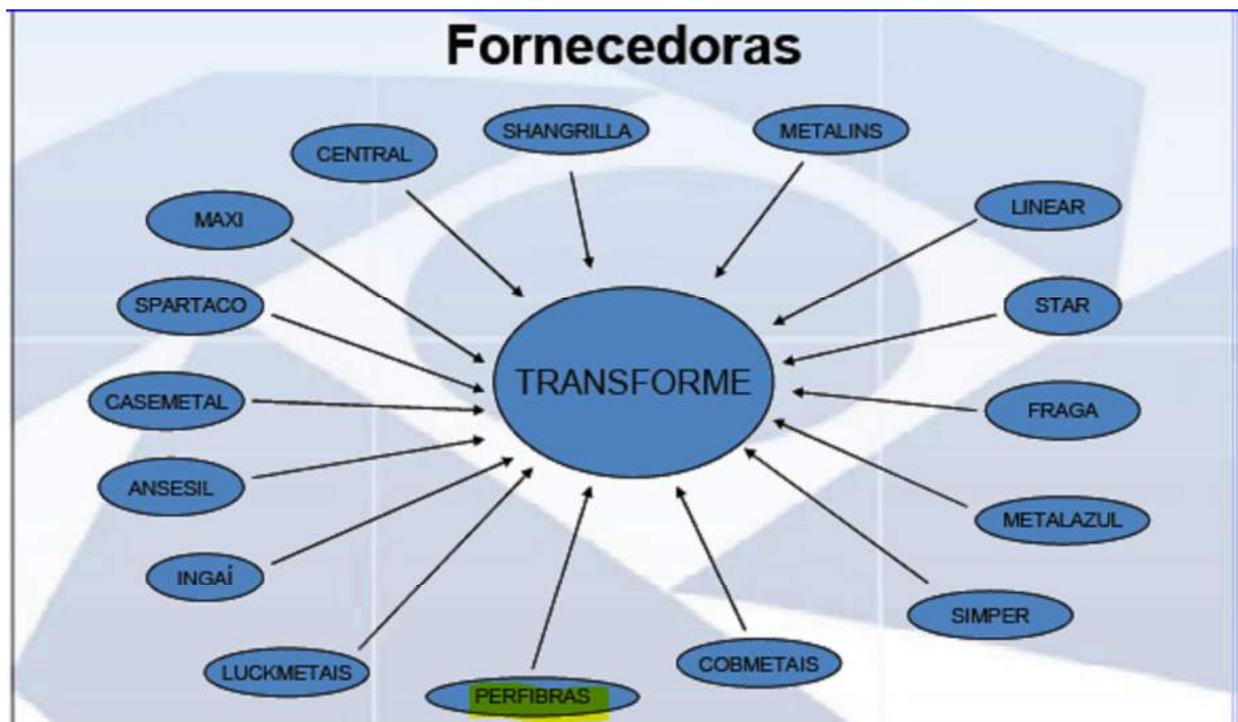
#### **DO LANÇAMENTO EFETUADO.**

1. Trata-se de lançamento tributário relativo a fatos geradores referentes aos anos-calendários 2010 a 2012, efetuado sob a circunscrição da DRF/SÃO BERNARDO DO CAMPO-SP, pelo qual constituíram-se créditos tributários, acrescidos de multa proporcional qualificada, e juros de mora calculados até 11/2015, com ciência via postal, por parte do contribuinte e dos responsáveis solidários:

Tributo	Auto de Infração Fls.	Data do Lançamento	Valor do Principal (R\$)	Data da Ciência	Fl.	Multa
IRPJ	7880/7911	26/11/2015	5.219.007,98	01/12/2015 e 02/12/2015 <sup>1</sup>	7997, 7998/8003	150%
CSLL	7913/7944		2.390.953,58			
PIS	7945/7955		1.432.981,30			
COFINS	7959/7969		6.613.759,97			

**RELATÓRIO GERAL DE AUDITORIAS – OPERAÇÃO CORROSÃO (fls. 08/122)**

2. O procedimento fiscal em face da PERFIBRÁS decorreu de ações fiscais realizadas sobre diversas empresas, dentre elas, a “Transforme Indústria e Comércio de Metais Ltda”-“**Transforme**” - CNPJ 08.904.157/0001-53, nos quais se constatou esquema delituoso no qual empresas faziam-se passar por *fornecedoras* da Transforme, transmitindo milhares de Nfe inidôneas, simulando transações comerciais inexistentes para acobertar saída de recursos com finalidade diversa. Uma dessas empresas era a **PERFIBRÁS**, conforme demonstrativo abaixo:



2.1 O grupo de empresas movimentou recursos, principalmente no Bradesco S/A, que ultrapassaram o montante de R\$ 3,6 bilhões, conforme quadro demonstrativo abaixo, extraído da fl. 10 dos autos:

EMPRESAS INIDÔNAS	CNPJ	DIMOF EM R\$
TRANSFORME IND. DISTR. DE METIAS	08.904.157/0001-53	35.161.429.00
METALAZUL COM. DE METAIS LTDA	09.091.074/0001-55	27.209.839.00
CASEMETAL COM. E ALUMÍNIO E METAIS	08.176.202/0001-09	92.648.299.00
METALINS COM. DE SUCATS E METAIS	09.293.290/0001-83	44.822.819.00
DISTR. DE PLST. E METAIS SHANGRILLA	08.599.289/0001-19	41.984.439.00
INGAI ALUMÍNIO E METAIS COML. LTDA	09.133.343/0001-07	180.349.812.00
COBMETAIS COM. DE METAIS E PLAST. LT	09.102.342/0001-97	21.423.589.00
FRAGA COMERCIO DE METAL LTDA	09.492.070/0001-89	13.773.104.00
LINEAR METAIS COM. DE SUCATAS MET. LT	08.746.514/0001-00	33.660.286.75
CENTRAL DO AÇO DISTR. DE SUCATAS	08.599.288/0001-74	21.388.865.79
SOHO & BRIGTON METALS LTDA	05.825.925/0001-95	485.663.812.00
SIMPER COMÉRCIO DE METAIS LTDA	08.813.745/0001-81	9.486.791.84
ALUMBRÁS IND. E COM. DE ALUMÍNIO	10.403.279/0001-08	245.075.252.00
LUCKMETAIS COM. DE METAIS LTDA	08.740.757/0001-23	255.781.602.00
CARMAX COMERCIAL LTDA	05.504.647/0001-74	579.514.320.00
PERFIBRÁS COM. DE ALUMÍNIO E METIAS LT	10.359.957/0001-82	51.137.142.00
METAL ISO DISTR. DE METAIS LTDA	08.497.560/0001-05	216.613.000.00
METALCHAPA IND. COM. METAIS LTDA	38.770.947/0001-54	21.685.380.00
CLS METAIS IND. COM. DE METAIS	15.159.223/0001-73	76.209.000.00
FORT METALS COM. DE ALUMÍNIO E METAIS	13.960.140/0001-53	79.612.000.00
O.M.C. IND. COM. DE METAIS LTDA	12.479.043/0001-80	29.305.000.00
W.G.M COM. DE FER. E FERRAMENTAS LTDA	11.254.328/0001-50	63.870.000.00
SPARTACO IND. COM. DE METAIS LTDA	07.192.303/0001-00	593.118.622.00
STAR METALS IND. COM. DE METAIS LTDA	08.218.322/0001-13	175.498.415.00
MAXI DISTR. DE METAIS LTDA	10.650.884/0001-83	11.909.260.03
ANSESIL IND. E COM. DE PAPÉIS LTDA	11.972.706/0001-31	82.932.000.00
SELTA COMERCIO DE METAIS LTDA	68.438.563/0001-08	139.483.000.00
<b>TOTAL</b>		<b>3.629.320.077.03</b>

2.2 Grande parte da movimentação era realizada numa só agência do Bradesco, em São Paulo, evidenciando indícios de facilitação por parte de funcionários da instituição, pois diversas numerações de contas correntes eram sequenciais.

2.3 A empresa Transforme contabilizava as falsas compras das “fornecedoras”, emitindo cheques para simular pagamento de títulos *falsos* títulos, quando os cheques, na verdade, serviam a liquidar operações com terceiros, à margem de sua contabilidade, visando a que os beneficiários adquirissem bens de raiz, como imóveis, veículos, investimentos em novos negócios, de forma dissimulada e ao arripio da contabilidade e das respectivas declarações do IRPJ e IRPF das reais beneficiárias – fl. 21.

2.4 Tais operações inserem-se no conceito das chamadas empresas “*noteiras*”, algumas inexistentes de fato, as quais produziam notas fiscais e documentos falsos visando suprimir impostos e contribuições das empresas “produtoras de crédito”.

2.5 As empresas de fachada, nas quais se inclui a PERFIBRÁS, possuíam contabilidade e, dentro do grupo, tinham a função de *gerar crédito*, tendo sob sua titularidade interpostas pessoas, a fim de encobrir os reais detentores das riquezas.

2.6 Parte dos valores dos cheques retornava à conta corrente da Transforme, revelando obrigações inexistentes para com falsos fornecedores e gerando créditos de ICMS e IPI, com repercussão nos demais tributos (já que tal prática ocasiona também a supressão de IRPJ), além de ocultar a compra de ativos pelos beneficiários.

2.7 Esse retorno era efetuado através de operações comerciais simuladas (ou através das empresas inexistentes ou, pela criação de quitação de títulos falsos); operações criadas para acobertar o retorno dos recursos, que eram direcionados, principalmente, para a PERFIBRÁS (inexistente de fato) e, depois, redirecionados para a KOPRUM (empresa que

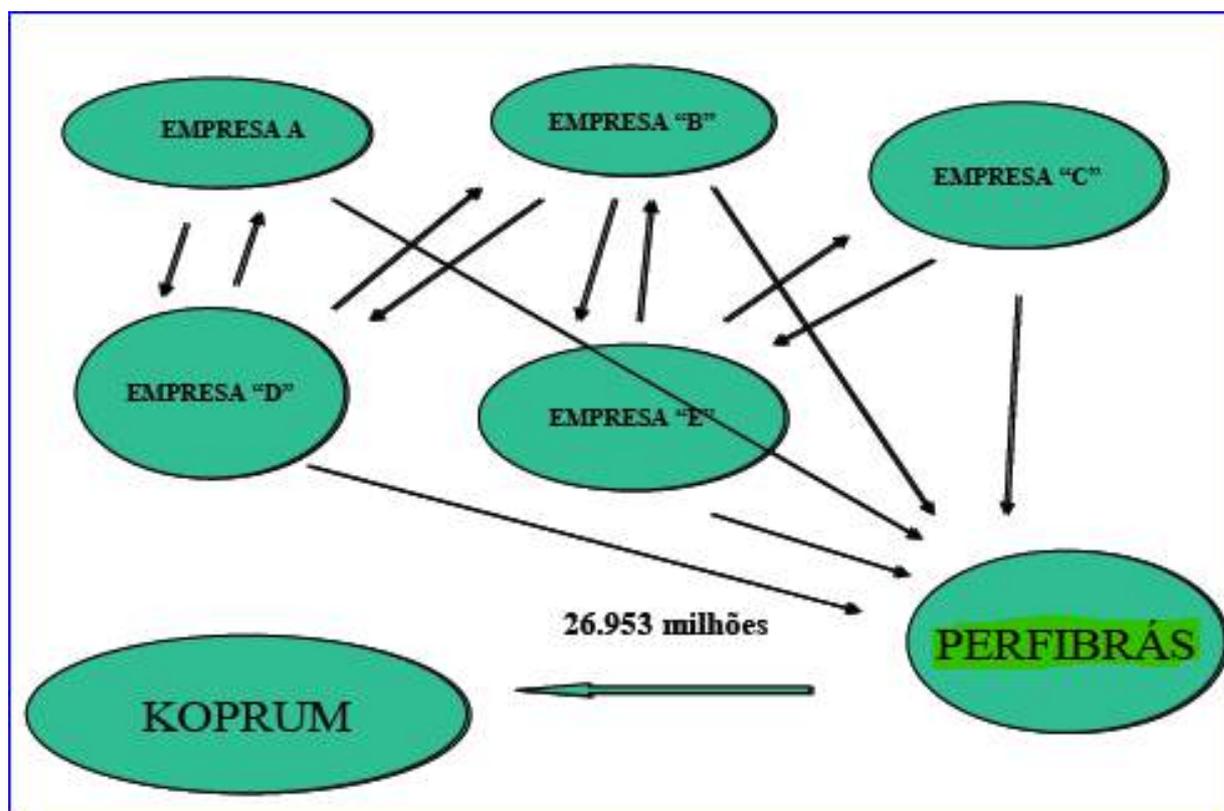
servia como uma espécie de “caixa”, em Minas Gerais, juntamente com as sócias TELLUS e XPTO) – fl. 112.

2.8 A PERFIBRÁS (juntamente com a Alumibrás) emitiu diversos cheques simulando transações comerciais para viabilizar o retorno dos valores ao controle da organização, no montante de quase 27 milhões de reais (tabela de fls. 113/114). Além de cheques emitidos para a empresa CIMEELI, de propriedade dos Srs. JOÃO NATAL CERQUEIRA e Paulo César Verly da Cruz, no valor de 140 mil reais.

2.9 Também foram identificadas diversas outras transferências destinadas à empresa EMPÓRIO DE METAIS (a qual tinha os srs. JOÃO NATAL CERQUEIRA e Paulo César Verly da Cruz como sócios), e diretamente às pessoas físicas do sr. JOÃO NATAL CERQUEIRA, Paulo César Verly da Cruz, e os srs. Rafael Escobar Cerqueira e PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA, através de contas mantidas na agência 1056 SP/Belo Horizonte – MG do Bradesco S.A. Os depósitos totalizaram cerca de 9 milhões de reais, mostrando que, após o abastecimento das empresas inidôneas com os respectivos créditos os valores retornavam às contas correntes dos reais beneficiários.

2.10 Os dados sobre esses retornos foram identificados na planilha de fl. 115/119 (totalizando R\$ 9.031.750,58).

2.11 O ciclo de abastecimento financeiro das empresas era o seguinte:



2.12 O Sr. Paulo César Verly, juntamente com Joaquim Dias Fernandes, já haviam sido acusados de integrar a máfia da nota fria no negócio de alumínio, sendo acusados de planejar o assassinato de dois fiscais fazendários de MG – fl. 22/23. E a base de operações do grupo vinha sendo alvo de repercussão na mídia desde 2004, tendo como protagonistas os srs. JOÃO NATAL CERQUEIRA e PAULO CESAR VERLY DA CRUZ, que eram sócios em conjunto em diversas empresas e investimentos, através das quais abasteciam as contas correntes

mantidas em nome das empresas inidôneas e “noteiras”, principalmente as contas da Agência 0559 do Bradesco.

2.13 Em razão do elevado número de transações que produziam créditos *podres* de ICMS e IPI, com reflexo nas demais exações, o grupo era assessorado por escritórios de contabilidade com a função de abrir e controlar empresas inidôneas e empresas de processamento de dados, com a função, também, de controle.

2.14 Diversos advogados atuavam, com a função de acompanhar eventuais fiscalizações dos fiscos nessas empresas; atuavam, também, interpostas pessoas (laranjas), a maioria aliciada e partícipe dos embustes, simulando serem empresários, sendo que alguns já tinham condenações penais em crimes contra a ordem tributária (Lei n. 8137/90), por movimentar empresas em nome de laranjas.

2.15 Dados e fatos atinentes às empresas integrantes do grupo encontram-se nas folhas 25/108, sendo a PERFIBRÁS mencionada às fls. 44, sendo constituída em 16/09/2008, no Rio de Janeiro, pelo Sr. Cláudio Luiz Teodoro (DIPJ-fl.2945) e Marisa Paranhos Leite Teodoro.

2.16 A PERFIBRÁS, um dos *elos* do esquema fraudulento, movimentou ativos financeiros através da Ag. 0559-SP- Radial Leste – Bradesco, recebendo notas fiscais geradoras de créditos fiscais (ICMS, IPI, PIS e COFINS) e transferindo recursos financeiros à diversas empresas do fluxogramas de fls. 7826/7828, seja por transferências bancárias a outras PF e PJ - cujos sócios são os reais beneficiários - seja mediante aquisição de bens móveis e imóveis em nome dos reais beneficiários, de forma que as empresas citadas são partícipes do esquema delituoso (destaquem-se na tabela abaixo as empresas *Transforme, Ingaí, Alumibrás, Star Metal* e *Koproum*, que direcionavam parte desses recursos aos reais beneficiários):

Empresa	Valor Enviado ⇒ (R\$)	EMPRESA	Valor Enviado ⇒ (R\$)	Empresa
TRANSFORME	13.462.939,60	PERFIBRÁS	66.080.486,78	TRANSFORME
PRINCE	951.060,55			
LUCKMETAIS	137.219,87		1.263.499,58	LUCKMETAIS
CIMEELI	1.751.240,70			
STAR METAL	11.079.128,06		16.042.134,20	STAR METAL
KOPRUM	2.116.610,30		16.197.080,30	KOPRUM
			103.500,00	RAFAEL E. EMPREEND
			4.979.587,85	INGAÍ
			2.846.612,33	ALUMIBRAS
			672.560,33	CLS METAIS
		1.082.694,07	ANSESIL	
		463.606,93	SELTA	

2.17 O Sr. Cláudio Luiz Teodoro (que na DIRPF 2009/2010 informou ter participação no capital social da Transforme – fl. 3213), era vinculado ao escritório de *contabilidade*, tendo se retirado da sociedade em 28/11/2011, cedendo sua participação ao sr. Nilton de Sousa Santos – fl. 8954 (vide tabela):

NOME	CPF	PERÍODO
Cláudio Luiz Teodoro	766.528.908-87	16/09/2008 a 28/11/2011
Nilton de Souza Santos	831.413.407-49	16/09/2008 a 29/05/2014
Marisa Paranhos Leite Teodoro	047.274.568-93	13/06/2012 a 23/07/2013

2.18 As pessoas do quadro social da PERFIBRÁS, no entanto, não possuíam patrimônio representativos, conforme consta de suas próprias DIRPFs (quadro de fl. 7854):

<b>NOME/ANO - Rendimentos</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
Cláudio Luiz Teodoro	5.930,00	0,00	-	-
Nilton de Souza Santos	32.890,00	35.452,00	66.000,00	58.885,00
Marisa Paranhos Leite Teodoro	-	-	-	35.502,50

2.19 Os rendimentos declarados pelos sócios da PERFIBRÁS são claramente incompatíveis com as aquisições de mercadorias/bens/insumos declarados pela empresa, em sua DIPJ, do mesmo período, a saber:

<b>Aquisições da Perfibras</b>			
<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
R\$68.449.467,33	R\$140.094.974,35	R\$67.986.360,25	R\$68.413.114,50

2.21 Através de diligência no domicílio tributário da PERFIBRÁS, constatou-se que o local se restringia a um barracão com pequenas salas, mas sem funcionários, maquinário industrial ou equipamentos necessários à execução da atividade econômica declarada, a saber: serviços de metalurgia – fl. 7853.

2.22 Em vista desses fatos, a fiscalizada foi considerada *inexistente de fato*, com base no art. 27, II da IN RFB 1.470/14, ante a ausência de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto.

2.23 Após análise dos extratos bancários, obtidos via RMF6, constatou-se que o livro razão analítico apresentado não possuía termos de abertura ou encerramento, e não reproduzia os lançamentos bancários das contas do banco ITAU (mas apenas do BRADESCO – fl. 7856); sobre tais lançamentos bancários, a fiscalização intimou e reintimou o contribuinte, ao longo do prazo de 130 (cento e trinta) dias, para comprovar a *ORIGEM*, sem ter havido o envio da documentação probatória.

2.24 Dessa forma, a fiscalização lavrou auto de infração relativamente à infração *Depósito bancário de origem não comprovada*, nos termos do art. 42 da Lei n. 9.430/96, e infrações reflexas atinentes à CSLL, PIS e COFINS, sendo que o demonstrativo de valores mensais encontra-se à fl. 7857/7858, englobando o período de jan-10 à dez-12

2.25 Salientou a fiscalização que o instituto da decadência não abrangeria o ano de 2010 em razão do art. 150, §4º, c/c art. 73, I, todos do CTN – fl. 7859.

#### **DA MULTA QUALIFICADA**

2.26 A multa proporcional de ofício foi duplicada, nos termos do art. 44, I, §1º, da Lei n. 9.430/96, em razão de simulação de operações comerciais pela emissão de cheques fazendo seus registros contábeis como se estivesse liquidando operações com fornecedores, quando os cheques, na verdade, eram emitidos sempre nominais à própria PERFIBRÁS, os quais eram sacados no Caixa (como dinheiro) e transferidos a contas correntes de terceiros e/ou retirados em espécie, nada se assemelhando aos registros contábeis apurados através do confronto entre os livros diário e razão analítico e as cópias dos cheques e as “fitas de caixa” do banco Bradesco que identificam as contas correntes destinatárias beneficiárias dos recursos sacados.

2.27 A escrituração contábil que acobertou a fraude foi executada pelo escritório Contábil Alfa Ltda – CNPJ 66.846.908/0001-29, cujo sócio e responsável legal é o Sr. Antonio Claret Pudo – fl. 7860, incluído na representação fiscal para fins penais.

2.28 Foram registradas, às fls 7860/7862, cinco amostras das operações referentes ao período fiscalizado, em razão do considerável volume das situações detectadas, das quais destaco a primeira e a quinta, nesse relatório:

1ª.) Data: 13/05/2009

Registrou no Livro DIÁRIO, a débito na conta 21101 (fornecedores) e a crédito na conta 11202 (banco Bradesco), o valor de R\$48.000,00. Repetiu o mesmo procedimento no Razão Analítico. Entretanto, em exame à cópia de cheque e à fita de caixa encaminhados pelo Bradesco, constatamos o seguinte: O CHEQUE, de nº 000236, da conta corrente nº0559-049702-9, no valor de R\$48.000,00 de titularidade da PERFIBRAS é nominativo à própria PERFIBRAS e foi descontado no "CAIXA", contém em seu verso a anotação "saque". A FITA DE CAIXA, demonstra a efetividade do saque (código: SQ21) de R\$48.000,00.

Ao contrário do que os registros contábeis indicam, pois não houve pagamento a fornecedores no valor de R\$48.000,00, constatamos que houve saque, em espécie, desses recursos, conforme comprova-se em documentação anexa.

5ª.) Data: 10/05/2012

Registrou no Livro DIÁRIO, a débito na conta 21101 (fornecedores) e a crédito na conta 11202 (banco Bradesco), o valor de R\$165.081,08. Repetiu o mesmo procedimento no Razão Analítico. Entretanto, em exame à cópia de cheque e à fita de caixa encaminhados pelo Bradesco, constatamos o seguinte: O CHEQUE, de nº 012276, da conta corrente nº0559-049702-9, no valor de R\$165.081,08 de titularidade da PERFIBRAS é nominativo à própria PERFIBRAS e foi descontado no "CAIXA", contém em seu verso as anotações "22 depósitos" e "saque 10 mil". A FITA DE CAIXA, demonstra a efetividade do saque (código: SQ21) de R\$165.081,08. A seguir, a mesma fita de caixa apresenta 22 (vinte e dois) depósitos efetuados em diversas contas correntes do próprio Bradesco e retirada de R\$10.000,00 (código: da reserva).

2.29 Para além da fraude descrita, houve a emissão de notas fiscais para/de pessoas jurídicas inexistentes de fato, visando transferir recursos e atribuir eventuais responsabilidades às interpostas pessoas, agindo, desta forma com evidente intuito de fraude, conforme previsão do art. 71 e 72 da Lei n. 4.502/64 e art. 1º da Lei n. 8.137/90 – fl. 7863.

#### *DO ARBITRAMENTO DO LUCRO*

2.30 Pela não apresentação dos livros Razão, Registro de Saídas e os extratos bancários, e a apresentação, sem ser solicitado, do livro diário, a fiscalização concluiu que a escrituração acobertou fraude contábil, pois os registros contábeis não correspondiam aos fatos

econômicos, tornando imprestável para os fins de apurar o lucro real, na forma da lei. Pelo quê, o lucro foi arbitrado na forma do art. 47 da Lei n. 8.981/95, art. 1º da Lei n. 9.430/96, e arts. 529 e 530 do RIR/99 – fl. 7864.

#### DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

2.31 Foi elaborada RFFP, através do processo administrativo 10932.000003/2014-90, em face das seguintes pessoas:

<b>NOME</b>	<b>CPF</b>	<b>MOTIVAÇÃO</b>
JOÃO NATAL CERQUEIRA	652.867.828-68	Real Beneficiário
PAULO CESAR VERLY DA CRUZ	496.131.207-00	Real Beneficiário
PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA	060.046.146-70	Real Beneficiário
RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA	070.444.786-03	Real Beneficiário
JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA	078.463.276-66	Real Beneficiário
ANTÔNIO CLARET PUDO	912.560.708-15	Técnico em Contabilidade

#### DOS REAIS BENEFICIÁRIOS DO ESQUEMA E DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

2.32 Conforme apurado, os Srs. JOÃO NATAL CERQUEIRA e Paulo César Verly atuavam em 2004 de forma semelhante e atual, constituindo empresas inidôneas sob responsabilidade de interpostas pessoas, gerando elevados créditos tributários de IPI e ICMS, através da simulação de vendas/compras de produtos entre diversas empresas inidôneas, favorecendo a movimentação, transferência e ocultação dos recursos financeiros e dos reais beneficiários.

2.33 Os srs. JOÃO NATAL CERQUEIRA e Paulo César beneficiaram-se, em conjunto e indiretamente, pelos recursos recebidos da empresa ALUMIBRAS por meio da conta mantida no Bradesco (n. 1376-0030250-3), em nome da empresa “Empório de Metais”, na qual ambos eram sócios, porém, tal empresa, hoje, mantém em seu quadro social interposta pessoal.

2.34 Abaixo, foram selecionadas as transações nas quais as citadas pessoas foram beneficiárias:

#### QUADRO 1

<b>DATA</b>	<b>C/C Sacada (Alumibras)</b>	<b>Nº Cheque Sacado</b>	<b>Valor do Cheque (R\$)</b>	<b>C/C do Favorecido (Empório de Metais)</b>	<b>Valor ao Favorecido (R\$)</b>
12/01/2010	0559-50100-0	003225	191.061,25	1376-0030250-3	150.000,00
23/02/2010	0559-50100-0	003638	362.668,87	1376-0030250-3	180.000,00
21/05/2010	0559-50100-0	004026	107.172,25	1376-0030250-3	115.000,00
26/11/2010	0559-50100-0	004845	312.235,72	1376-0030250-3	20.517,22
15/06/2010	0559-50100-0	004048	157.146,79	1376-0030250-3	77.129,25
18/03/2011	0559-50100-0	006437	202.545,31	1376-0030250-3	13.804,75
15/07/2011	0559-50100-0	007621	120.093,94	1376-0030250-3	276.790,00
23/09/2011	0559-50100-0	008226	158.239,28	1376-0030250-3	448.907,68
13/01/2012	0559-50100-0	009443	264.838,50	1376-0030250-3	96.970,00
25/06/2012	0559-50100-0	012432	344.550,81	1376-0030250-3	136.021,20
20/07/2012	0559-50100-0	012460	500.000,00	1376-0030250-3	172.630,54
10/08/2012	0559-50100-0	012485	367.043,26	1376-0030250-3	94.689,50
21/09/2012	0559-50100-0	013010	143.318,41	1376-0030250-3	100.000,00
30/10/2012	0559-50100-0	012956	437.815,46	1376-0030250-3	70.190,00

\* o valor do cheque nem sempre coincidirá com o valor recebido pelo favorecido. O valor recebido será menor quando o valor do cheque for fracionado para mais de um destinatário/finalidade, ou, será maior quando o valor ao favorecido decorrer de outras origens adicionais (outros cheques, doc. Ted.).

2.35 O Sr. JOÃO NATAL CERQUEIRA beneficiou-se isolada e diretamente pelos recursos recebidos da Alumibrás por meio da conta mantida no Bradesco, n. 1056-0000083-3, em seu nome, conforme o seguinte quadro:

<b>QUADRO 2 (Todas as contas identificadas abaixo são no banco Bradesco)</b>					
<b>DATA</b>	<b>C/C Sacada (Alumibras)</b>	<b>Nº Cheque Sacado</b>	<b>Valor do Cheque (R\$)</b>	<b>C/C do Favorecido (João Natal Cerqueira)</b>	<b>Valor ao Favorecido (R\$)</b>
23/02/2010	0559-50100-0	003638	362.668,87	1056-0000083-3	165.000,00
31/05/2010	0559-50100-0	004040	184.008,85	1056-0000083-3	11.203,40
19/10/2012	0559-50100-0	012938	373.967,91	1056-0000083-3	2.756,70

Obs.: O valor do cheque nem sempre coincidirá com o valor recebido pelo favorecido, o valor recebido será menor quando o valor do cheque for fracionado para mais de um destinatário/finalidade ou, será maior quando o valor ao favorecido decorrer de outras origens adicionais (outros cheques, doc, ted).

2.36 O sr. PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA beneficiou-se *indiretamente*, pelos recursos recebidos da Alumibras, por meio das contas mantidas no Bradesco das empresas Lemnos Ind. De Metais – Ltda e Helur Indústria e Comércio Ltda (C/C 2887-0008558-8), em que figurou como sócio. Tais empresas, hoje, porém, mantêm em seus quadros sociais interpostas pessoas. E beneficiou-se *diretamente* mediante depósitos efetuados em sua c/c de pessoa física (1056-0011254-2), conforme quadro contendo os dados dos depósitos efetuados, à fl. 7870/7871:

<b>QUADRO 3 (Todas as contas identificadas abaixo são no banco Bradesco)</b>					
<b>DATA</b>	<b>C/C Sacada (Alumibras)</b>	<b>Nº Cheque Sacado</b>	<b>Valor do Cheque (R\$)</b>	<b>C/C do Favorecido</b>	<b>Valor ao Favorecido (R\$)</b>
19/04/2010	0559-050100-0	003669	150.000,00	0556-0061976-0	150.000,00
05/01/2010	0559-050100-0	002897	1.190.000,00	0556-0061976-0	1.190.000,00
12/01/2010	0559-050100-0	003223	120.000,00	0556-0061976-0	120.000,00
26/01/2010	0559-050100-0	003231	1.225.000,00	0556-0061976-0	1.225.000,00
02/02/2010	0559-050100-0	003234	450.000,00	0556-0061976-0	450.000,00
03/02/2010	0559-050100-0	003275	130.000,00	0556-0061976-0	130.000,00
09/02/2010	0559-050100-0	003623	370.000,00	0556-0061976-0	370.000,00
02/03/2010	0559-050100-0	003763	275.000,00	0556-0061976-0	275.000,00
08/03/2010	0559-050100-0	003818	195.000,00	0556-0061976-0	195.000,00
15/03/2010	0559-050100-0	003688	130.000,00	0556-0061976-0	130.000,00
22/03/2010	0559-050100-0	003696	117.000,00	0556-0061976-0	117.000,00
29/03/2010	0559-050100-0	003699	213.000,00	0556-0061976-0	213.000,00
06/04/2010	0559-050100-0	003712	300.000,00	0556-0061976-0	300.000,00
12/04/2010	0559-050100-0	003661	210.000,00	0556-0061976-0	210.000,00
20/10/2010	0559-050100-0	004831	109.000,00	1056-0011254-2	5.000,00
17/12/2010	0559-050100-0	004857	366.349,85	2887-0008558-8	22.067,50
18/02/2011	0559-050100-0	006025	300.000,00	2887-0008558-8	300.000,00
04/03/2011	0559-050100-0	006039	658.033,74	2887-0008558-8	170.271,74
04/03/2011	0559-050100-0	006040	795.035,35	2887-0008558-8	297.506,00
18/03/2011	0559-050100-0	006439	675.649,74	2887-0008558-8	130.522,68

18/03/2011	0559-050100-0	006439	675.649,74	2887-0008558-8	263.736,40
07/04/2011	0559-050100-0	006058	143.464,35	2887-0008558-8	203.000,00
30/09/2011	0559-050100-0	008232	138.380,05	2887-0008558-8	45.000,00
30/09/2011	0559-050100-0	008232	138.380,05	2887-0008558-8	150.000,00
21/10/2011	0559-050100-0	008240	110.448,12	2887-0008558-8	150.000,00
09/10/2012	0559-050100-0	012926	231.598,92	1056-0011254-2	2.042,40
19/10/2012	0559-050100-0	012938	373.967,91	1056-0011254-2	834,77
17/12/2012	0559-050100-0	012992	379.887,87	1056-0011254-2	20.000,00
21/12/2012	0559-050100-0	012776	304.761,86	1056-0011254-2	659,86

Obs.: O valor do cheque nem sempre coincidirá com o valor recebido pelo favorecido, o valor recebido será menor quando o valor do cheque for fracionado para mais de um destinatário/finalidade ou, será maior quando o valor ao favorecido decorrer de outras origens adicionais (outros cheques, doc, ted).

2.37 A Empório de Metais Ltda, e seus sócios srs. JOÃO NATAL CERQUEIRA e Paulo César Verly, além das pessoas físicas srs RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA e Paulo HENRIQUE, como já mencionado no item 2.11, também foram beneficiados em suas contas-correntes. Os depósitos rastreados totalizaram R\$ 9.031.750,58, demonstrando o retorno dos valores que abasteciam as empresas inidôneas. Quadro demonstrativo dos depósitos encontra-se às fls. 7871/7876 do relatório fiscal.

2.38 O sr JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA também se beneficiou de recursos enviados por empresas do esquema delituoso, sendo sócio ou ex-sócio das empresas ELECTRA, PRJ, SPTO, ALCICLA e KOPRUM – fl. 7876.

2.39 Em suma, as pessoas arroladas como responsáveis solidárias, nos termos do art. 124, c/c 135, III, e 137 do CTN, c/c art. 210, VI, e §§, do RIR/99, foram as seguintes:

<b>RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS</b>	
<b>NOME</b>	<b>CPF</b>
JOÃO NATAL CERQUEIRA	652.867.828-68
PAULO CESAR VERLY DA CRUZ	496.131.207-00
PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA	060.046.146-70
RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA	070.444.786-03
JOÃO ANDRÉ ESCOBAR CERQUEIRA	078.463.276-66

### DAS IMPUGNAÇÕES

3. O Contribuinte PERFIBRÁS, apresentou em 29/01/2016 a Impugnação de fls. 8784/8918 e anexos de fls. 8920/8962 após ter tomado ciência do Auto de Infração em 01/12/2015, pela via postal.

3.1 As razões apresentadas na Impugnação da PERFIBRÁS não serão objeto de análise consoante o exposto no voto (em razão da intempestividade constatada).

*Das Preliminares – fls. 8022 e ss.*

#### *Decadência*

3.2 Alegou que, tratando-se de tributos lançados por homologação, o prazo para constituir o crédito extingue-se em cinco anos da ocorrência do fato gerador-“FG” (art. 150, § 4º do CTN), e que foi notificado do lançamento apenas em dezembro/2015.

3.3 A regra do art. 150, §4º, por referir-se somente a tributos lançados por homologação, é especial, preferindo à regra geral do art. 173, I do CTN (apresenta julgado do STJ sobre o tema).

*Lançamentos baseados em prova ilícita, ilegal. Quebra do sigilo bancário sem autorização judicial. Afronta aos princípios da intimidade e privacidade.*

3.4 A autoridade fiscal procedeu por conta própria, e sem autorização judicial, através de Requisição de Movimentação Financeira-RMF, a quebra do sigilo bancário da PERFIBRÁS, afrontando o direito à intimidade, à privacidade e ao sigilo de dados do contribuinte, resguardados pelo art. 5º, X e XII, da CRFB/88; sendo o STF categórico ao se posicionar no sentido de que conflita com a Constituição Federal a norma legal que atribui à RFB o direito ao afastamento do sigilo de dados do contribuinte (menciona o RE 389.808/PR, de 10/05/2011) –, e julgado do STJ (RESP 1361174, quinta Turma, de 10/06/2014) – fls. 8025/8026. Apresenta também, julgado do TRF-5 – APF:200483000140599, de 06/02/2014) – fl. 8027.

3.5 Requer a nulidade do auto de infração.

*Nulidade dos Lançamentos por ausência de intimação do Impugnante para comprovar a origem dos depósitos. Aplicação da súmula 29 do CARF.*

3.6 Havendo pluralidade de responsáveis solidários incluídos no pólo passivo das autuações fiscais, dentre os quais figura o Impugnante, este não foi intimado para participar da fase não contenciosa da fiscalização, tendo-lhe sido negada a oportunidade de justificar os recursos que o fisco federal reputou omitidos, contrariando entendimento pacificado do CARF, através do verbete sumular n. 29, a saber:

*Súmula CARF nº 29: Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.*

3.7 Assim, nos termos do art. 59, II do Decreto nº 70.235/72, os atos serão nulos, por terem sido praticados com cerceamento do direito de defesa.

3.8 Se as contas bancárias da autuada eram utilizadas como mecanismo para que terceiros movimentassem recursos à margem da contabilidade e escrituração fiscal, a fiscalização teria que ter se dirigido aos mencionados terceiros, para que estes prestassem esclarecimentos quanto à origem dos valores.

3.9 Requer a nulidade dos lançamentos por omissão de receita pela falta de intimação do Impugnante – fl. 8028.

*Necessidade de Individualização e delimitação da Base Tributável Imputada a cada sujeito passivo solidário - Nulidade*

3.10 Alega que, via regra, os casos de omissão caracterizada por presunção legal (depósitos bancários) a presunção é de que os valores pertencem ao titular da conta.

3.11 Ad argumentandum, ainda que estivesse certa a fiscalização, em sua presunção de que os valores creditados nas contas bancárias da pessoa jurídica pertenceriam, na verdade, a terceiros, a imputação dos referidos valores ao terceiro deveria obedecer ao disposto no art. 42, §5º, da Lei n. 9.430/96, que determina ser imputado àquele terceiro exclusivamente os créditos que lhe pertencem, comprovadamente.

3.12 Como determinado pelo § 6º do art. 42, da Lei n. 9.430/96, no caso de interposição de pessoas, havendo mais de um terceiro, e não sendo possível segregar os valores de cada um, a tributação deve dar-se mediante a divisão da soma dos recursos pelo número de titulares.

3.13 Apresenta julgado do CARF sobre o tema (fl. 8030).

3.14 Alega que o rastreamento realizado pelo fisco possibilitaria identificar os recursos destinados a cada sujeito passivo solidário, o que não foi efetuado, mas sim, a cobrança do somatório dos valores dos créditos, indistintamente, a todos os sujeitos passivos solidários.

3.15 Requer o acatamento da preliminar de nulidade por erro procedimental, o que se admite por hipótese.

### ***Da Ilegitimidade Passiva do Impugnante***

*Inaplicabilidade da responsabilidade prevista no art. 124, I do CTN – inexistência de interesse jurídico no fato gerador – fl. 8031 e ss.*

3.16 Alega que o arrolamento como responsável solidário, com base no art. 124, I do CTN, pressupõe haver interesse comum na situação que constitui o FG, o que se caracteriza apenas quando, pessoalmente e em conjunto com os outros devedores, no mesmo pólo da relação obrigacional, participa-se conjuntamente da materialidade do FG.

3.17 A fiscalização, no entanto, entendeu que o Impugnante é responsável pelos débitos da PERFIBRÁS sem demonstrar de sua participação nos fatos geradores que ensejaram o lançamento.

3.18 Para a configuração da solidariedade prevista no art. 124, I do CTN é preciso um interesse focado na situação que constitui o FG da obrigação tributária e que o objeto desse interesse recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação, ou seja, que o devedor solidário seja contribuinte na mesma relação tributária. Nessa hipótese, o sujeito passivo será contribuinte em relação ao seu quinhão na participação do FG e, ao mesmo tempo, responsável solidário pelo quinhão dos demais correalizadores do FG.

3.19 Exige a hipótese a prática conjunta do FG por duas ou mais pessoas que são contribuintes, sem qual característica, afasta qualquer possibilidade de imputação da referida responsabilidade.

3.20 Quando a empresa atuada adquiriu e fez circular, mesmo que ficticiamente, a mercadoria, ou quando auferiu renda, não se pode considerar que o Impugnante teria também, pessoalmente, realizado a materialidade tributária. Quem praticou os atos foi somente a pessoa jurídica e, ainda, que terceiros possam ter recebido benefícios econômicos advindos da realização daquele fato gerador, não o praticaram.

3.21 Apresenta julgados administrativos e judiciais relativos à matéria – fl. 8032/8035.

*Ilegitimidade Passiva*

Inconsistência dos fatos indicados no Termo de verificação para fundamentar a sujeição (*sic*) passiva solidária – arbitrariedade fiscal – fl. 8035 e ss

3.22 Alegou que a autoridade fiscal teria trazido aos autos de forma irresponsável notícia midiática mentirosa de que o Impugnante, juntamente com Paulo César Verly da Cruz, atuaram, em 2004, de forma semelhante a atual, constituindo empresas inidôneas sob responsabilidade de interpostas pessoas para gerar elevados créditos tributários pela simulação de vendas/compras, uma vez que nada de concreto foi apurado em desfavor do Impugnante relacionado à referida notícia, bem como que a responsabilidade tributária é objetiva, não comportando presunções.

3.23 Alegou também que o fisco não poderia sustentar que o Impugnante teria se beneficiado direta ou indiretamente (e economicamente) pela remessa de valores realizada pela **Alumibrás**, por ser empresa diversa da autuada (**Perfibrás**), de modo que se as remessas não foram originadas da empresa autuada, não poderiam ser utilizadas para indicar “proveito econômico” obtido pelo Impugnante decorrente das infrações supostamente praticadas pela autuada, pois as exigências tributárias têm como pressuposto objetivo a ocorrência dos fatos geradores, exigindo a participação da empresa autuada na operação que os originou.

3.24 Na imputação da sujeição passiva solidária o raciocínio é o mesmo, pois não há como ser coobrigado por fato gerador relacionado a outra e diversa empresa, que não a autuada.

3.25 Alega também o Impugnante não ter pertencido aos quadros societários da EMPÓRIO no período de 2009 a 2012, não possuindo vínculos com a referida empresa, tendo alegado o fisco, levemente, que a referida empresa teria seu quadro social composto de interpostas pessoas, justificando a coobrigação do Impugnante, uma vez que a pessoa jurídica é ente autônomo e independente da pessoa e de seus membros.

3.26 Argumentou, também – fls. 8042 e ss -, que os recursos supostamente recebidos pela devedora principal são valores proporcionalmente insignificantes que afastam a sua imaginária condição de real beneficiário do suposto esquema delituoso, e que no “quadro 4” identificar-se-iam apenas algumas remessas de valores da empresa autuada (Perfibrás), no montante de R\$ 494.628,18, em todo o período fiscalizado (2009 – 2012), ou seja, proporcionalmente ínfimo em face ao montante do crédito tributário apurado e ao volume de operações da devedora principal, sendo imperiosa a aplicação do Princípio da Insignificância.

3.27 Aduziu, também, terem sido trazidas ao relatório geral de auditorias alegações frágeis e equívocos para fundamentar a sujeição passiva solidária do Impugnante, que são as seguintes:

1) seria sócio controlador da NATURE EMPREENDIMENTOS com 99,99% das quotas sociais, juntamente com PAULO CESAR VERLY DA CRUZ, com 0,01%. Alega que a fiscalização não comprovou o envolvimento da Nature com o suposto esquema delitivo

2) que a NATURE EMPREENDIMENTOS seria sócia da CIMEELI COMÉRCIO;

3) que a CIMEELI COMÉRCIO seria “controlada” pelo Impugnante, juntamente com Paulo César Verly, e que teria recebido recursos financeiros de algumas das empresas investigadas na “Operação Corrosão”; alega que a CIMEELI era S.A., até 10/08/2010, e que a partir daí passou a ser uma LTDA; assim, o Impugnante não era sócio, mas acionista, e em tal condição, mais poderia ser responsabilizado com base no art. 124, I do CTN, já que não pertencia a diretoria da empresa;

4) que uma das “principais empresas da organização” (atuando como um “caixa”) seria a KOPRUM, que estaria sob o controle da família CERQUEIRA, cujo Impugnante seria o protagonista; Alega não ter tido participação societária na KOPRUM no período fiscalizado, nem ter sido seu administrador;

3.28 Os argumentos são equivocados e imprestáveis, demonstrando excesso fiscal na inclusão do Impugnante no rol dos coobrigados.

3.29 Alude também o Impugnante sobre a necessidade de aplicação do princípio *in dubio pro contribuinte*, previsto no art. 112 do CTN, - fl. 8049 -, pois a responsabilidade tributária não se presume, devendo ser provada (apresenta julgado administrativo sobre o tema – fls. 8049 - .

3.30 A prova por indícios demanda cautela, por não ser direta, pois envolve uma maior possibilidade de erro.

3.31 Para que um indício seja passível de consideração, deve ter as seguintes características: a) propiciar um convencimento seguro, isto é, que não comporte dúvida razoável; b) não permitir que se extraia mais de uma consequência possível, isto é, impossibilidade de existir alternativa; e c) apontar diretamente para o fato conhecido de forma a não ser possível alcançar qualquer outro fato.

3.32 Quanto não há certeza e segurança da autoria e/ou materialidade do ilícito tributário não se pode aplicar a penalidade. (apresenta julgado administrativo ilustrativo sobre o tema – fl. 8051).

*Desconstituição do Lançamento – Inobservância dos critérios legais na determinação da Base de Cálculo do PIS e COFINS. Aplicação do Princípio da Verdade Material*

3.33 O fisco ao adotar como base tributável, para apuração da COFINS e do PIS, todos os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas pela autuada junto às instituições financeiras, agiu em desconformidade com os artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, que estabelecem como BC do PIS e COFINS o faturamento.

3.34 A existência de créditos em extratos bancários não se enquadram no conceito de receita bruta tributável, como, por exemplo, aqueles com origem em empréstimos, financiamentos, mútuos, dentre outros. Noutras palavras, eram contas transitórias de dinheiro – o que, todavia, não foi levado em consideração pela autoridade.

3.35 Alega que o fisco transmutou a natureza dos valores para ampliar a sua competência arrecadatória, afrontando o art. 110 do CTN, em vista de ter havido ingresso de valores que não representou faturamento da empresa.

3.36 Apresenta julgado do TRF sobre o tema – fl. 8054.

*Do Erro Procedimental – Movimento Circular do Dinheiro – Depósitos e transferências entre contas de mesma titularidade não configuram receitas omitidas*

3.37 Aduz, ainda, que o fisco afirmou o tempo todo que as empresas investigadas transacionavam entre si sem que estas movimentações financeiras estivessem lastreadas por efetivas operações mercantis de compra e venda de mercadorias ou insumos.

3.38 A fiscalização, então, reconhece ter havido apenas transferências monetárias de uma conta para outra, sem ingresso de nova receita.

3.39 Considerando, por hipótese, correta a tese do fisco, as operações realizadas por tais empresas não foram respaldadas pela compra/venda de mercadorias, ficando caracterizado o movimento circular do dinheiro, e mesmo assim o fisco considerou como BC a somatória de todos os depósitos e transferências mensais, indevidamente, pois não expurgou dos recursos que, sabidamente, foram movimentados em duplicidade, triplicidade [...],

3.40 Afirma que o legislador ordinário, inclusive, manda excluir da receita omitida os valores movimentados em decorrência de transferência entre contas de mesma titularidade e que o relatório do fisco reconhece essa mesma titularidade quando reconhece o retorno do recurso a mesma empresa.

3.41 No tocante ao Arbitramento, alegou o Impugnante que, mesmo havendo a possibilidade de a Administração arbitrar o valor do tributo a ser cobrado, baseando-se em elementos idôneos de que dispuser, deve fazê-lo de forma razoável. Não se pode confundir arbitramento com arbitrariedade.

3.42 A base tributável deve ser apurada de forma compatível com a realidade do contribuinte.

*Da Ausência de Individualização e qualificação do crédito tributário sob a suposta corresponsabilidade do Impugnante*

3.43 O elenco das empresas inexistentes de fato que atuavam como fornecedoras da TRANSFORME giraram recursos no montante de R\$ 3,6 bilhões, em valores nominais, conforme DIMOF. A autoridade fiscal, por sua vez, sustenta que foi realizado o rastreamento dos recursos supostamente envolvidos no esquema delituoso, rastreando depósitos e transferências bancárias (do quadro 4) e identificando os reais beneficiários da riqueza auferida.

3.44 Compulsando o referido “quadro 4”, verifica-se que o fisco apontou um valor proporcionalmente ínfimo que teria sido direcionado pela autuada diretamente ao Impugnante, indicando de possibilidade de imputação de responsabilidade tributária, pela desproporção entre o montante supostamente envolvido no suposto “esquema delituoso” e os valores depositados pela empresa na conta do Impugnante, indicando a inexpressividade da lesão

3.45 Apresenta julgados às fls. 8061/8062.

3.46 Caberia ao fisco provar a evolução patrimonial dos titulares das riquezas

3.47 Prega que o fisco deveria comprovar a evolução patrimonial dos verdadeiros titulares das riquezas e que as alterações patrimoniais do Impugnante são plenamente compatíveis com a renda declarada e justificada, afirmando também que os autos de infração deveriam quantificar a parcela de cada coobrigado.

*Da Ilegitimidade da Multa Qualificada – Agravante Praticada pela Pessoa Jurídica que não se comunica com os responsáveis solidários – princípio da personalização da pena – inconstitucionalidade da multa em valor superior ao tributo exigido – Confisco. Efeito Vinculante das decisões do STF*

3.48 Expõe, ainda, o Impugnante (fl. 8063), que nunca participou do quadro societário e da administração da PERFIBRAS, não tendo qualquer comando no cumprimento das suas obrigações tributárias principais e acessórias, não podendo ser, jamais, responsabilizado pelo pagamento da multa qualificada.

3.49 Apresenta julgados administrativos – fl. 8063/8064.

3.50 O fato que ensejou a qualificação da multa foi uma situação personalíssima que não se comunica com os responsáveis solidários, que não devem ser responsabilizados pelo princípio da personalização da pena.

3.51 Apresentou julgados (fls. 8064/8065).

3.52 Alegou também que a multa de 150% padece de inconstitucionalidade, ao se apresentar superior ao próprio tributo exigido, ferindo a razoabilidade.

#### *DA PROVA PERICIAL*

3.53 Alega que o pleno conhecimento da matéria ora tratada depende de realização de uma perícia técnica, cujos quesitos seguem em apartado (indica assistente técnico – fl. 8068).

Quando do julgamento, a decisão restou assim ementada:

#### ***NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA***

*Ano-calendário: 2010, 2011, 2012*

#### ***INTEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO. REVELIA. EFEITOS***

*Sendo intempestiva a Impugnação, declara-se a revelia do contribuinte e a incontrovérsia dos fundamentos de sua autuação, cobrando-se, em razão da não ocorrência da hipótese de suspensão da exigibilidade, o crédito tributário lançado.*

#### ***ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO LANÇAMENTO. REQUISICÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - RMF.***

*Descabe ao órgão administrativo de julgamento analisar alegações de inconstitucionalidade, relativamente à obtenção de extratos bancários via Requisição de Movimentação Financeira, tarefa que cabe do Poder Judiciário, de forma exclusiva.*

*De se manter o lançamento ante a verificação de que a autoridade tributário-administrativa fazendária agiu de forma estritamente vinculada ao art. 33, inciso I, da Lei nº 9.430/96, e ao art. 3º, do Decreto nº 3.724/2001, por dever de ofício.*

**ALEGAÇÃO DE NULIDADE. FALTA DE INTIMAÇÃO DURANTE O PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.**

*Descabe se falar em direito ao contraditório e ampla defesa antes da instauração do contencioso administrativo, uma vez que somente aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. A fase litigiosa só se inicia com a Impugnação, existindo, antes disso, apenas procedimento fiscalizatório informado pelo princípio da inquisitorialidade.*

**NULIDADE PROCEDIMENTAL. NÃO INDIVIDUALIZAÇÃO DE VALORES COBRADOS A CADA RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. SÚMULA CARF Nº 29.**

*Descabe falar em nulidade procedimental por falta de intimação dos imputados responsáveis passivos tributários, se constatado que, durante o procedimento fiscal, não houve atribuição a esses, por parte do contribuinte autuado, da titularidade dos valores correspondentes aos créditos bancários, objeto de lançamento por presunção legal.*

*Como dispõe o art. 42, §6º, da Lei n. 9.430/96, há que haver informação de “contas mantidas em conjunto”, hipótese que estaria em consonância com a súmula CARF nº 29, que expressa que “todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos”.*

**PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. INAPLICABILIDADE NA ATIVIDADE DE JULGAMENTO ADMINISTRATIVO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL E NA ATIVIDADE DE FISCALIZAÇÃO.**

*Às autoridades administrativas do fisco não é dado aplicar o princípio da insignificância em suas decisões, já que, no âmbito Administrativo Fazendário tal possibilidade encontra-se adstrita, tão somente, à seara de execução fiscal, consoante expressa previsão do art. 20 da Lei n. 10.522/02, com as alterações da Lei n. 11.033/2004.*

*AUTUAÇÃO BASEADA EM PRESUNÇÃO LEGAL. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INCERTEZA DA AUTORIA E MATERIALIDADE. PRINCÍPIO IN DUBIO PRO CONTRIBUINTE. INAPLICABILIDADE.*

*Nos lançamentos baseados em depósitos bancários de origem não identificadas o ônus da prova é invertido, passando à incumbência do contribuinte, que deverá trazer aos autos a prova (legalmente aceitável) que indique o equívoco na aplicação da autoria e da materialidade presumidas, tornando inaplicável o princípio in dubio pro contribuinte.*

*JULGADOS ADMINISTRATIVOS E JUDICIAIS. FORÇA NORMATIVA. NATUREZA EXEMPLIFICATIVA. APLICABILIDADE NA ATIVIDADE DE JULGAMENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. HIPÓTESES.*

*Inexistindo eficácia normativa, os efeitos dos julgados administrativos e judiciais estarão adstritos aos casos para os quais foram proferidos.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO IDENTIFICADA. ALEGAÇÃO DE TRANSMUTAÇÃO DA NATUREZA DOS VALORES DO PIS E DA COFINS. INAPLICABILIDADE.*

*A utilização da base de cálculo do IRPJ, no caso de omissão de receita por presunção legal baseado em depósitos bancários de origem não identificada, para fins de lançamentos reflexos do PIS e COFINS, não representa transmutação da natureza dos valores percebidos pelo contribuinte, uma vez que as conclusões que levam à apuração da presunção valem tanto para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica quanto para as citadas apurações reflexas, em face da existência da estreita ligação de causa e efeito.*

*ALEGAÇÃO DE NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL DOS IMPUTADOS RESPONSÁVEIS PASSIVOS TRIBUTÁRIOS.*

*Descabe a alegação de que o fisco deveria comprovar a evolução patrimonial dos imputados responsáveis passivos tributários, acusados de serem os verdadeiros titulares das riquezas, e de que suas alterações patrimoniais seriam plenamente compatíveis com as respectivas DIRPF, vez que não há determinação legal para tal verificação, notadamente em razão de a hipótese normativa que enseja o nascimento da responsabilidade tributária no mundo jurídico não é fato lícito, de movimentação ou detenção de riqueza, mas o ilícito, relacionado à fraude, simulação e dolo.*

*A mera alegação de compatibilidade entre alterações patrimoniais e a DIRPF não é meio hábil de prova em uma situação em que se demonstra o contrário, ou seja, que os imputados responsáveis tributários estariam mantendo-se na clandestinidade, apartando-se oficialmente das situações que os*

*ligariam (de forma direta) às riquezas que deveriam ser declaradas ao fisco.*

**PEDIDO DE PERÍCIA. MOTIVAÇÃO. QUESITOS. APRESENTAÇÃO DE LAUDO SUPLEMENTAR.**

*Rejeita-se o pedido de perícia quando verificada a completa falta de exposição dos motivos.*

*Verificado que os fatos expostos pela fiscalização nos relatórios produzidos, bem como das análises dos dados e verificações das diversas informações de confronto junto aos sistemas da RFB e dos órgãos pertinentes, são suficientes para embasar o lançamento tributário, o pedido de perícia deve ser considerado prescindível, nos termos da previsão do art. 18 do Decreto n. 70.235/72.*

*Constatado que os motivos referentes ao pedido de perícia e os quesitos formulados mostram-se referentes a questões já tratadas nos autos e no voto, não haverá motivo para seu deferimento.*

*Indefere-se pedido de complementação de impugnação, através de laudo complementar, se não comprovadas as seguintes hipóteses: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2010, 2011, 2012*

**DECADÊNCIA. REGRA GERAL E REGRA ESPECIAL DO CÔMPUTO DO PRAZO. APLICAÇÃO.**

*Em caso de constatação e prova da ocorrência de dolo, fraude e simulação, afasta-se a regra especial (que visa a homologação apenas das condutas corretas do contribuinte), aplicando-se a regra geral do art. 173, I, do CTN.*

**SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I DO CTN. HIPÓTESE CARACTERIZADORA.**

*A hipótese do art. 124, I do CTN trata de solidariedade entre sujeitos passivos da obrigação principal, que, em matéria tributária, são de dois tipos: contribuinte e responsável (inexistindo uma terceira figura a considerar). No caso do citado inciso, a obrigação se dá somente entre contribuintes. Além disso, no caso de responsabilidades entre contribuintes e responsáveis as obrigações são, notadamente, autônomas, no que concerne ao seu nascimento e natureza (ainda que se possa aproveitar um só auto de infração para os lançamentos, por questão de economia processual).*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III DO CTN. LANÇAMENTO EM FACE DO CONTRIBUINTE E EM FACE DO RESPONSÁVEL PASSIVO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE.*

*Para a caracterização da responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN, é irrelevante a condição de sócio, devendo ser identificado apenas a condição de administrador que comete o ato ilícito.*

*Nessa linha de tratamento, o caráter de subsidiariedade da obrigação do infrator é excluída. Explica-se: se o elemento relevante para a caracterização da responsabilidade tributária do art. 135, III fosse a condição de sócio, faria sentido a tese de responsabilidade subsidiária, ou seja, o terceiro sócio poderia demandar o esgotamento do patrimônio da sociedade para, só depois, vir a ser chamado a pagar o crédito. Como não responde por ser sócio, mas por ser administrador, não faz sentido o seu esquivamento prévio da responsabilidade, e da exigência de que a sociedade respondesse primeiro, para só então, com a sua insolvabilidade, o administrador se submetesse à sanção.*

*Com base nesse entendimento, no caso de responsabilidade do art. 135, III, do CTN, é perfeitamente aceitável o arrolamento do terceiro ao mesmo tempo em que se exige o crédito do autuado.*

*INEXPRESSIVIDADE DA LESÃO CAUSADA. PRINCÍPIOS DA MÍNIMA OFENSIVIDADE DA INFRAÇÃO, DO REDUZIDO GRAU DE REPROVABILIDADE DO COMPORTAMENTO. INAPLICABILIDADE AO DIREITO TRIBUTÁRIO, SALVO DISPOSIÇÃO EM CONTRÁRIO.*

*As alegações de inexpressividade da lesão causada, da mínima ofensividade da infração e do reduzido grau de reprovabilidade do comportamento, notadamente, hipóteses de exclusão da ilicitude e culpabilidade, institutos próprios do Direito Penal (o qual não admite responsabilidade objetiva), são inaplicáveis ao Direito Tributário, salvo disposição em contrário, na forma do art. 136 do CTN.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ALEGAÇÃO DE VEDAÇÃO AO CONFISCO, DESPROPORCIONALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses definidas nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 1990.*

*Na atividade fiscal de lançamento e de julgamento administrativo as autoridades administrativas não possuem discricionariedade para reduzir o percentual da multa legalmente prevista.*

*Não cabe à autoridade administrativa julgadora apreciar alegação de inconstitucionalidade da multa de ofício aplicada em razão do caráter vinculado de sua atividade.*

*Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido*

Cientificados os responsáveis da decisão da DRJ, foram apresentados os seguintes recursos e argumentações delineadas abaixo:

**1) Paulo Cesar Verly da Cruz**

- a) Nulidade do AI por erro de capitulação (arts. 135 X art. 124 do CTN)
- b) Descabimento da imputação ao recorrente da regra contida no art. 135 do CTN por inexistência de contato com a empresa autuada e com os recursos movimentados por ela;
- c) Aplicação necessária do art. 112 do CTN ao caso em análise por ausência quanto à natureza ou mesmo existência de participação do recorrente nos fatos apurados pelo fisco;
- d) Inexigibilidade da multa de ofício agravada e qualificada em relação ao recorrente: circunstâncias ligadas à empresa autuada que não se comunica com o responsável solidário;
- e) Com relação aos aspectos materiais do crédito tributário, argumenta o recorrente a ausência de interesse em discuti-los por não se considerar responsável pela exação tributária;

**2) João André Escobar Cerqueira; Paulo Henrique Escobar e Rafael Escobar (apresentação de praticamente os mesmos argumentos com algumas diferenças pessoais)**

- a) Decadência, aplicação do art. 150 do CTN;
- b) Nulidade do lançamento, falta de intimação dos responsáveis - Súmula 29 do CARF;
- c) Preliminar de nulidade dos autos de infração. Lançamento por omissão de receita. Pluralidade de Sujeitos Passivos. Necessidade de individualização e delimitação da base tributável imputada a cada um dos sujeitos passivos solidários;
- d) Preliminar de nulidade por cerceamento de defesa. Indeferimento da produção de prova pericial indispensável à defesa do recorrente.
- e) Ilegitimidade passivo do recorrente por inconsistências dos fatos indicados no trabalho fiscal para tentar fundamentar a sujeição passiva solidária do recorrente;
- f) Dúvida quanto à autoria da infração que deveria ser aplicado o art. 112 do CTN;
- g) Que o procedimento fiscal está eivado de nulidades tais como a impropriedade da base de cálculo adotada para os lançamentos de PIS/COFINS. Necessidade de aplicação do princípio da verdade material;

h) Que inexistem recursos da devedora principal direcionados ao recorrente para embasar a sujeição passiva solidária. Alega arbitrariedade e desproporcionalidade e ofensa ao princípio da insignificância;

i) Inexigibilidade da multa de ofício agravada e qualificada em relação ao recorrente: circunstâncias ligadas à empresa autuada que não se comunica com o responsável solidário;

Ou seja, os recursos reproduzem as impugnações com a mesma argumentação de que não há prova suficiente para a responsabilidade dos solidários e, ainda, algumas alegações de direito.

## Voto Vencido

Conselheira Letícia Domingues Costa Braga - Relatora

### Dos Recursos

Os recursos interpostos pelas Pessoa Físicas são tempestivos e deles conheço.

### Do Recurso de Ofício

Inicialmente, importante ressaltar que apesar de a decisão da DRJ não ter diminuído o valor da autuação, ela retirou uma das fundamentações da responsabilidade tributária atribuída que era pelo art. 124, "I" do CTN.

Assim, independentemente de não estar se tratando de valor para verificar a possibilidade ou não do cabimento de Recurso de Ofício, impende consignar que ao excluir essa fundamentação, poderia a DRJ excluir a responsabilidade tributária, conforme art. 1º, da Portaria MF n.º 63/2017:

*"Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).*

*§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.*

*§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário."*

Portanto, ao excluir a fundamentação o valor que se está a discutir é a totalidade da dívida, devendo, pois ser recorrida de ofício a decisão.

O recurso de ofício cuida tão-somente da exclusão da imputação da responsabilidade conforme previsto o art. 124, I do CTN.

Importante destacar que o art. 124, I trata especificamente da questão da solidariedade, prevista na seção II, do título II do CTN que trata de obrigação tributária.

Nessa seção está definida a solidariedade, conforme definido pelo Código Civil. A solidariedade não é, assim, forma de inclusão de um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, apenas maneira de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o pólo passivo.

Além disso, a responsabilidade atribuída corretamente pelo art. 135 do mesmo Código já atribuiu a todos os responsáveis a solidariedade necessária, além de pessoalmente responsáveis pela dívida. O ilícito, diferentemente do art. 124 não nasceu com o fato gerador da obrigação tributária e sim, anteriormente ou concomitantemente a essa.

Por outro lado, vislumbro nesses autos, algo inusitado, sempre característico de operações que envolvam uma grande trama de fraude a legislação. É que no presente auto, foram interpostas várias pessoas jurídicas para darem corpo a uma grande operação fraudulenta.

Não tenho dúvidas que o art. 124, I, não trata desse tipo de responsabilidade. Isso porque o art. 124, ao meu ver e também de vasta doutrina não é a forma de eleição de responsável tributário, no seguinte sentido:

*A solidariedade não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, como querem alguns. O Código Tributário Nacional, corretamente, disciplina a matéria em seção própria, estranha ao Capítulo V, referente à responsabilidade. É que a solidariedade é simples forma de garantia, a mais ampla das fidejussórias.*

*Quando houver mais de um obrigado no polo passivo da obrigação tributária (mais de um contribuinte, ou contribuinte e responsável, ou apenas uma pluralidade de responsáveis), o legislador terá de definir as relações entre os coobrigados. Se são eles solidariamente obrigados, ou subsidiariamente, com benefício de ordem ou não etc. A solidariedade não é, assim, forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, apenas maneira de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo. ( IN DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO. Baleeiro, Aliomar., Atualizado por Misabel Abreu MAchado Derzi. - 12ª ed. - Rio de Janeiro: Forense, 2013 - pg. 1.119)*

Pelo acima exposto, concordo com a decisão da DRJ e nego provimento ao recurso de ofício.

Dos recursos dos responsáveis - pessoas físicas

Os recursos dos responsáveis passivos tributários, PAULO CESAR VERLY DA CRUZ, JOÃO ANDRÉ ESCOBRAR CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA e PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA são tempestivos, atendendo aos demais requisitos de admissibilidade, portanto deles conheço e passo a analisá-los.

Saliente-se apenas que a empresa contribuinte teve seu recurso julgado intempestivo e que JOÃO NATAL CERQUEIRA, não apresentou recurso, restando definitivamente julgado esses autos em relação à Contribuinte e um dos responsáveis.

Considerando que as alegações dos responsáveis que apresentaram recurso possuem conteúdo idêntico, sendo que as peças se diferenciam das demais apenas no que tange à participação individual, de cada um, a análise efetuada, servirá a cada responsável solidário levando-se em conta, evidentemente, os fatos inerentes à atuação dos mesmos em relação à empresa ora autuada. Quanto ao responsável Paulo César Verly da Cruz, porém, serão tecidas algumas observações, em virtude de haver alegações diferentes em seu Recurso.

Ademais, tendo em vista que as alegações dos recursos em sua maioria são idênticas as argumentações das impugnações, utilizarei parte da decisão recorrida para fundamentação.

Conforme demonstrado no relatório, cuidam os autos de cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes a 2010 a 2012, baseados em omissão de receitas.

O que havia, em verdade, era um grande esquema de fraude de compra e venda de Notas, onde empresas inexistentes simulavam a compra e venda de mercadorias apenas para fraudar o fisco e se beneficiarem de créditos tributários.

Todo conjunto fático probatório dos autos demonstram que o que existia era um esquema fraudulento em que empresas apenas emitiam notas para se valerem de créditos tributários.

A prova da simulação, por sua própria natureza de vício oculto, é muito difícil de ser produzida. Os simulantes procuram esconder a verdade para fraudar a lei atingindo um fim diverso daquele exteriorizado pelo negócio jurídico.

Ademais, a contribuinte tinha em seu contrato social pessoas físicas que não possuíam patrimônio compatível com o tipo de operação realizada, nem com os faturamentos apontados.

A simulação é de difícil comprovação cabendo ao julgador com base em seu conhecimento e com as provas e fatos juntado aos autos, se convencer da efetiva operação ocorrida, não aquela simulada, mas sim, a verdadeira e real intenção dos partícipes.

Nesse sentido, por todo o conjunto fático probatório acostado aos autos, não restam dúvidas que as empresas faziam parte de todo o esquema com o único objetivo de burlar a legislação tributária.

A responsabilidade que está aqui demonstrada é que os efetivos "mandantes" de todo o esquema fraudulento eram os indicados como responsáveis. O que presenciemos nesses autos são vários "laranjas" que se prezaram a fazer as vezes de sócios das pessoas jurídicas informada nos autos.

Na verdade, o que se pretendeu demonstrar, e está cabalmente comprovado pelo TVF e que não existiam pessoas jurídicas a comercializar mercadorias ou praticarem qualquer negócio. Existiam apenas várias pessoas físicas que tinham como único objetivo fraudar a legislação tributária e obter para si, vantagens ilícitas e ainda por cima, sem o pagamento de quaisquer tributos.

Os responsáveis aqui indicados, não eram responsáveis e sim efetivamente os verdadeiros contribuintes, é portanto correta a capitulação no art. 135 do CTN. Pois eram esses os efetivos "sócios" da PERFIBRAS e todas as outras interpostas empresas.

Isso porque não havia a existência de pessoa jurídica, não havia um fundo de comércio, não havia empresa, não havia negócio, somente fraude. Portanto, são os indicados como responsáveis, os administradores de fato da pessoa jurídica autuada.

A suposta contribuinte, aqui identificada era apenas um galpão sem nenhum empregado. E, mesmo assim, teve receita bruta aproximada nos anos de 2009 de R\$70MM, 2010, 160MM, 2011, 70MM e 2012, 64MM.

Adicionalmente a tudo isso, tendo em vista que a fundamentação dos recursos coincidem com os alegados na impugnação, aplico o Regimento Interno desse Conselho, art. 57, § 3º, nos seguintes termos abaixo:

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

*(...)*

*§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)*

Assim, adoto as razões decididas em primeira instância, conforme abaixo

*Decadência*

*Quanto à arguição de decadência do direito de a Fazenda efetuar o lançamento, defende o Impugnante a aplicação do prazo antecipado, previsto no art. 150, § 4º do CTN. No entanto, não há qualquer contraposição, neste item, à hipótese apontada pelo fisco sobre a ocorrência de fraude, dolo e simulação (conforme consta do termo de constatação fiscal - fl. 7859), mencionada para embasar a tese da aplicação da regra geral da postergação do início do cômputo do referido prazo, conforme art 173, I, a saber:*

Salientamos que o instituto da DECADÊNCIA não alcança os lançamentos referentes ao ano de 2010 pois, conforme veremos no item "1.5 Da Multa Qualificada", exposto a seguir, houve a ocorrência de dolo, fraude e simulação, aplicando-se ao caso concreto o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN c/c artigo 173, inciso I do CTN:

**"§4º, art. 150 – Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação"**

*Na hipótese de afastamento da regra especial (que visa a homologação apenas das condutas corretas do contribuinte), correto está o fisco ao aplicar a regra do art. 173, I, visto ser caso de constatação de dolo, fraude e simulação. Hipóteses que, como se verá, estão plenamente configuradas nos autos.*

*Dessa forma, há que se rejeitar a preliminar de decadência.*

***Nulidade dos Lançamentos por ausência de intimação do Impugnante para comprovar a origem dos depósitos. Aplicação da súmula 29 do CARF.***

*Alegou o Impugnante a nulidade do lançamento por ter havido a preterição ao seu direito de defesa, por não ter sido intimado durante o procedimento fiscal para se manifestar sobre as origens dos créditos bancários.*

*Contudo, entendo não lhe assistir razão nessa pretensão, pois não há que se falar em direito ao contraditório e ampla defesa antes da instauração do contencioso administrativo.*

*Note-se que o art. 5º, LV da CRFB/88 é claro ao expressar esse entendimento quando dispõe que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;.”*

*É cediço que a fase litigiosa só se inicia com a Impugnação, existindo, antes disso, apenas um procedimento fiscalizatório informado pelo princípio da inquisitorialidade. Nesse sentido, nos orienta James Marins:*

*Então, o procedimento fiscal é informado pelo princípio da inquisitorialidade no sentido de que os poderes legais investigatórios (princípio do dever de investigação) da autoridade administrativa devem ser suportados pelos particulares (princípio do dever de colaboração) que não atuam como parte, já que na etapa averiguatória sequer existe, tecnicamente, pretensão fiscal.*

*[...]*

*Na etapa fiscalizatória, não há, porém, processo, exceto quando já se chegou à etapa litigiosa, após o ato de lançamento ou de imposição de penalidades e a respectiva impugnação. Nesse caso, por já estar configurada a litigiosidade diante da pretensão estatal (tributária ou sancionatória) poderá haver fiscalização com o objetivo de carrear provas ao processo administrativo. A fiscalização levada a efeito como etapa preparatória do ato de lançamento tem caráter meramente procedimental. Disso decorre que as discussões que trazem à etapa anterior ao lançamento questões concernentes a elementos tipicamente processuais, em especial as garantias do due process of law, confundem momentos logicamente distintos. Primeiramente não há processo, há procedimento que atende interesses da Administração. O escopo de tal procedimento é*

*justamente fundamentar um ato de lançamento e, em certos casos, instruir um eventual processo futuro. Porém, até haver efetivamente deduzido o ente arrecadador sua pretensão (e isso não ocorre com o genérico procedimento de fiscalização), não há se falar em processo administrativo, e sim em procedimento (vide Cap. 5 item 3).*

*O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, o que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula além do Estado, o contribuinte. Só quando houver vinculação do contribuinte se fará lícito aludir a processo, antes não. Corroborando tal assertiva, basta se atinar para que nem todo procedimento fiscalizatório irá conduzir necessariamente a uma exação, havendo clara separação entre os dois momentos. (MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial. São Paulo: Dialética, 2001, pp. 180 e 222/223).*

*De forma direta, assim preceitua o art. 14 do Decreto nº 70.235/72: “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”. Isso significa que, a partir da irresignabilidade do sujeito passivo, instaura-se a lide administrativa, e é quando o antagonismo dos interesses<sup>14</sup> passa a ser do conhecimento dos julgadores administrativos; nesse momento, portanto, passa a vigorar, na órbita da administração tributária federal, o princípio constitucional mestre da garantia do devido processo legal, aí compreendidos o contraditório e a ampla defesa.*

*Ilustrativamente, mencionam-se os julgados abaixo, que versam sobre a desnecessidade das intimações reivindicadas, para efeitos de nulidade dos autos de infração, que se aplicam, por analogia, ao arrolado responsável solidário<sup>15</sup>:*

*EMBARGOS - OMISSÃO - PRELIMINAR DE NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA - INEXISTÊNCIA - A oportunidade para apresentação de elementos de defesa por parte do contribuinte surge, indispensável e tão-somente, quando instaurado o respectivo contencioso administrativo, ou seja, no presente caso depois de lavrado o Auto de Infração e oferecida a respectiva Impugnação. E justamente em sede da Impugnação (como também do Recurso Voluntário) é que o contribuinte terá absolutamente todas as oportunidades para elencar as questões de defesa que julgar cabíveis, fazendo acostar provas e demonstrando eventuais inconsistências do trabalho de fiscalização levado a efeito pela Autoridade Fiscal que viciem o lançamento. Uma vez satisfeito o artigo 7º do Decreto nº 70.235/72 e demais regras aplicáveis, não está o agente fiscal, antes de levar a efeito a autuação, obrigado a intimar o contribuinte para que preste esclarecimentos sobre eventual irregularidade ou omissão quanto ao cumprimento de*

*obrigações tributárias acaso existentes. Tais diligências por parte da autoridade fiscal são sim indispensáveis caso entenda não reunidos os elementos que comprovem, de forma cabal, a não satisfação da obrigação tributária, na forma em que prevista em Lei. Neste sentido que não se pode dizer que no presente caso houve restrição ao direito de defesa, já que no decorrer deste processo administrativo foi facultado ao Contribuinte as oportunidades legalmente previstas para que comprovasse, com estrito na Legislação aplicável e nos fatos, os elementos que dariam ensejo à improcedência do lançamento. Não fosse assim, haveria contraditório em sede do processo de fiscalização, hipótese por completo afastada em sede do Ordenamento Legal pertinente. Embargos acolhidos. Por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos para RERRATIFICAR o Acórdão nº 102 - 46.044, de 26/02/04, para: Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, RATIFICAR a decisão prolatada. (1º CC - Proc. 10120.002553/2001-83 - Rec. 130.635 - (Ac. 102-46.303) - 2ª C. - Rel. Geraldo Mascarenhas Lopes Caçado Diniz - DOU 08.10.2004 - p. 27)*

*PRELIMINAR DE NULIDADE - Sendo o procedimento de lançamento privativo da autoridade lançadora, não há qualquer nulidade ou cerceamento do direito de defesa pelo fato da fiscalização lavrar o auto de infração após apurar o ilícito, mesmo sem consultar o sujeito passivo ou sem intimá-lo a se manifestar, já que esta oportunidade é prevista em lei para a fase do contencioso. (1º CC - Ac. 103-20.070 - 3ª C. - Relª Lúcia Rosa Silva Santos - DJU 17.12.1999 - p. 7)*

*À vista do exposto, entendo não deverem prosperar as alegações de nulidade no presente tópico, pelo quê, tenho por correto rejeitá-la.*

**Necessidade de Individualização e delimitação da Base Tributável Imputada a cada sujeito passivo solidário - Nulidade**

*No tocante à alegação de nulidade procedimental pela não individualização dos valores, e a cobrança, por responsável, limitadamente ao suposto valor de sua responsabilidade, consoante o art. 42, §6º da Lei n. 9.430/96, não assiste razão ao Interessado, visto que, em nenhum momento durante a fiscalização a PERFIBRÁS atribuiu a titularidade dos valores entendidos como receita omitida a terceiros, tampouco apresentou qualquer prova nesse sentido, para que, dessa forma, durante o procedimento, e após analisadas tais possíveis assertivas, pudessem tais terceiros serem intimados a comprovar a origem dos valores, durante a fiscalização.*

*Dessa forma, correta a ação do fisco em atuar sobre a PERFIBRÁS, durante o procedimento fiscal sendo descabida a alegação de necessidade de intimação dos interessados imputados responsáveis tributários.*

*Além disso, como dispõe o mencionado art. 42, §6º, da Lei n. 9.430/96, há que haver informação de “contas mantidas em conjunto”, hipótese essa que estaria, inclusive, em consonância com a súmula CARF nº 29, que expressa que “todos os cotitulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos [...]”.*

*Mas esse não foi o caso dos autos. Note-se, inclusive, que o Interessado e o sr. Paulo César Verly da Cruz, para manterem-se incógnitos, utilizando-se de uma sociedade não personificada (Sociedade em Conta de Participação – fl. 108) cujas empresas da família Cerqueira eram “sócias ocultas”, pois não poderiam aparecer nos respectivos negócios utilizando empresas inidôneas. Assim, no caso concreto (nem se fosse o caso do amparo de hipótese legal), não seria possível atribuir a cada responsável valores individualizados relacionados à omissão de receita apurada.*

*Assim, rejeito, nessa parte, a preliminar de nulidade de ilegitimidade passiva.*

#### Da responsabilidade das pessoas físicas

*Por outro lado, quanto à fundamentação esculpida no art. 135, III, do CTN, entendeu a autoridade administrativa, bem como esse relator, que os imputados responsáveis seriam os verdadeiros administradores de fato, e que, nessa condição, infringiram a lei dos crimes contra a ordem tributária, fato esse também possível de se extrair do citado termo, de modo que, não havendo o aludido erro de direito, tampouco hipótese de nulidade do lançamento, elencadas no art. 59, do Decreto n. 70235/72, de se rejeitar os argumentos do ora Impugnante (Paulo César Verly da Cruz).*

*Alegou, também, o Impugnante Paulo César Verly da Cruz, que não houve apresentação de relatório analítico de composição das mencionadas bases de cálculo, e que o ora Impugnante deveria recompor os números através dos extratos bancários, utilizados pelo fisco, sendo que o Impugnante nunca teve acesso aos documentos.*

*Quanto ao citado argumentos, de se rejeitá-los, visto que, como claramente exposto no Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 7556/7583, em suas páginas 07/08, os valores (totais mensais) encontram-se ali expostos, com o indicativo, inclusive, das contas-correntes dos quais foram extraídos, cujos créditos individualizados foram anexados ao termo de intimação de 03/06/2015, fls. 5121/5179, conforme tela abaixo colacionada:*

Visando quantificar mensalmente os créditos bancários cujas origens o contribuinte não logrou êxito em comprová-las, adequamos o “Demonstrativo de Créditos Bancários” (anexo à Intimação lavrada em 03/06/2015), consolidando mensalmente os seus valores, conforme abaixo reproduzido:

*Portanto, aos referidos documentos, o ora impugnante tivera amplo acesso.*

*Quanto aos extratos bancários, verifica-se que todos constam dos autos, conforme fls. 4750/5103, pelo quê, rejeita-se o argumento, inclusive, de vício incorrigível, ora sustentado.*

### **Ilegitimidade Passiva**

#### **Inconsistência dos fatos indicados no Termo de Verificação para fundamentar a sujeição passiva solidária – arbitrariedade fiscal**

*No item seguinte, o Impugnante se insurge afirmando o caráter sensacionalista da notícia midiática trazida aos autos pela fiscalização, fato esse, contudo, que não está sendo abalizado nesse voto, uma por não fazer parte dos fatos geradores em questão, e, também, porque nada foi informado no relatório fiscal acerca de eventuais ações fiscais decorrentes das notícias mencionadas ou de eventual condenação judicial de crime decorrente da denúncia veiculada no ano de 2004.*

*Quanto ao questionamento de que o fisco não poderia ter utilizado operações referentes a uma empresa diversa da atuada para afirmar que o Impugnante teria se beneficiado de remessas de valores recebidos, e de que deveria utilizar dados referentes à atuada - PERFIBRÁS, verifiquei que as afirmativas do fisco as quais alude o Impugnante encontram-se a partir da fl. 7868, quando discorre-se sobre a responsabilidade solidária dos reais beneficiários do esquema delituoso. Nesse ponto do processo, o fisco mencionou e enumerou cheques sacados, afirmando terem sido emitidos pela empresa “ALUMIBRAS”, relacionando não só o Impugnante, sr. JOÃO NATAL CERQUEIRA, mas também os srs. PAULO CÉSAR VERLY DA CRUZ, PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA e JOÃO ANDRÉ ESCOBAR (esse último, tendo sido beneficiado por integrar quadro societário de empresas que também receberam recursos no esquema delituoso, quais sejam: Electra Empreendimentos, empresa essa que detinha participação societária nas empresas PRJ Participações, XPTO Assessoria, Alcicla Assessoria e Koprüm Indústria (relacionadas com os respectivos CNPJ, à fl. 7876).*

*Contudo, compulsando o TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO FISCAL, produzido pela auditoria (fls. 7851/7878), constatei terem havido claras informações de que houve recebimentos (tanto diretos como indiretos) por parte do Sr. JOÃO NATAL CERQUEIRA (e dos demais responsáveis já*

*relacionados), advindos de outras empresas, inclusive, da própria PERFIBRÁS. Vide, por exemplo as telas exemplificativas abaixo colacionadas, extraídas de partes do “quadro 4” de fl. 7872/7876 (ressalte-se que muitos dos recebimentos se destinaram à empresa EMPÓRIO DE METAIS LTDA, cujo quadro societário era integrado pelo sr. JOÃO NATAL CERQUEIRA e o sr. Paulo Verly - fl. 108, 114):*

<b>QUADRO 4</b>				
<b>DATA</b>	<b>EMITENTE</b>	<b>DESTINATÁRIO</b>	<b>DEPÓSITOS</b>	<b>VALOR R\$</b>
03/06/2011	ANESIL	EMPÓRIO DE METAIS LTDA	DINHEIRO	5.166,00
03/03/2011	ANESIL	JOAO NATAL CERQUEIRA	DINHEIRO	40.000,00
18/02/2011	ANESIL	EMPÓRIO DE METAIS LTDA	DINHEIRO	86.148,30
18/02/2011	ANESIL	RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA	DINHEIRO	42.312,25
11/20/2011	ANESIL	RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA	DINHEIRO	62.482,65
11/02/2011	ANESIL	EMPORIO DE METAIS LTDA	DINHEIRO	105.053,88
15/05/2008	SHANGRILLA	PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA	DINHEIRO	25.000,00
15/07/2001	ANESIL	RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA	DINHEIRO	58.480,00
22/12/2009	PERFIBRÁS	EMPORIO DE METAIS LTDA	DINHEIRO	150.000,00
29/06/2012	PERFIBRÁS	EMPORIO DE METAIS LTDA	DINHEIRO	212.720,00
27/04/2012	PERFIBRÁS	EMPORIO DE METAIS LTDA	DINHEIRO	50.000,00
27/04/2012	PERFIBRÁS	JOÃO NATAL CERQUEIRA	DINHEIRO	20.000,00
03/08/2012	PERFIBRÁS	EMPORIO DE METAIS LTDA	DINHEIRO	190.000,00
03/08/2012	PERFIBRÁS	RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA	DINHEIRO	18.000,00
26/10/2012	PERFIBRÁS	JOÃO NATAL CERQUEIRA	DINHEIRO	130.711,02
26/10/2012	PERFIBRÁS	PAULO CESAR VERLY DA CRUZ	DINHEIRO	20.000,00
23/11/2012	PERFIBRÁS	JOÃO NATAL CERQUEIRA	DINHEIRO	97.386,02
23/11/2012	PERFIBRÁS	PAULO CESAR VERLY DA CRUZ	DINHEIRO	10.000,00
20/03/2009	PERFIBRÁS	JOÃO NATAL CERQUEIRA	DINHEIRO	11.531,14
22/05/2009	PERFIBRÁS	RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA	DINHEIRO	34.500,00
31/01/2012	PERFIBRÁS	JOÃO NATAL CERQUEIRA	DINHEIRO	15.000,00
09/02/2010	ALUMIBRAS	ESCOBAR CERQUEIRA COM. VEICULOS	DINHEIRO	39.383,97
13/05/2010	PERFIBRÁS	RAFAEL ESCOBAR EMPREENDIMENTOS	DINHEIRO	100.000,00
19/11/2010	ALUMIBRAS	RAFAEL ESCOBAR EMPREENDIMENTOS	DINHEIRO	130.000,00

*Acrescente-se, também, que o Sr JOÃO NATAL CERQUEIRA e o Sr. Paulo César Verly eram sócios indiretos da CIMEELI*

COMÉRIO (fl. 104), através da sócia dessa empresa, a PJ NATURE EMPREENDIMENTOS (fl. 104), tendo a citada CIMEELI também recebido valores da PERFIBRÁS, conforme quadro de fl. 114 (docto 184), a saber:

<b>(DOCTO. 184)</b>				
DATA	EMITENTE	DESTINATÁRIO	CHEQUE/TRANSF	VALOR R\$
02/09/2009	MAXI DISTR.	CIMEELI COM. DE METAIS E LIGAS LT	CH. 000381	250.000,00
04/09/2009	MAXI DISTR.	CIMEELI COM. DE METAIS E LIGAS LT	CH. 000384	300.000,00
20/02/2009	PERFIBRÁS	CIMEELI COM. DE METAIS E LIGAS LT	CH. 000384	140.000,00

Consta também dos autos que a empresa COM. DE METAIS JARDINÓPOLIS (antiga denominação da KOPRUM) recebeu diversos valores diretamente da PERFIBRÁS (conforme tela exemplificativa mais abaixo colacionada, extraída a fl. 113 - docto 183); sendo que o sr. PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA e o sr. RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA eram integrantes do quadro societário da KOPRUM (fl. 106), quadro também integrado pela empresa TELLUS ASSESSORIA, da qual o srs. RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA era sócio; o quadro social da KOPRUM também era integrado pelas empresas DAMP ASSESSORIA e ELECTA EMPREENDIMENTOS (na ELECTA, eram sócios os srs. PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA e JOÃO ANDRÉ ESCOBAR; e na DAMP, eram sócios os familiares de Paulo César Verly, sendo que a DAMP possuía também diversas participações societárias em diversas outras empresas do grupo, como a XPTO (fl. 106), ACICLA (fl. 105) e TELLUS (FL. 106).

DATA	EMITENTE	DESTINATÁRIO	CHEQUE/TRANSF	VALOR R\$
02/10/2009	PERFIBRAS	COM. DE METAIS JARDINÓPOLIS LTDA	CH. 001427	520.000,00
21/10/2014	PERFIBRAS	COM. DE METAIS JARDINÓPOLIS LTDA	CH. 001480	70.000,00
06/11/2009	PERFIBRAS	COM. DE METAIS JARDINÓPOLIS LTDA	CH. 001823	390.000,00
12/11/2009	PERFIBRAS	COM. DE METAIS JARDINÓPOLIS LTDA	CH. 001828	800.000,00
18/11/2009	PERFIBRAS	COM. DE METAIS JARDINÓPOLIS LTDA	CH. 001835	50.000,00
23/11/2009	PERFIBRAS	COM. DE METAIS JARDINÓPOLIS LTDA	CH. 001839	620.000,00
30/11/2009	PERFIBRAS	COM. DE METAIS JARDINÓPOLIS LTDA	CH. 002190	445.000,00
07/12/2009	PERFIBRAS	COM. DE METAIS JARDINÓPOLIS LTDA	CH. 002308	850.000,00

Ou seja, conforme verificado, pela entranhada relação acima exemplificada, todos os responsáveis foram beneficiados pela autuada PERFIBRÁS, seja direta ou indiretamente.

Dessa forma, ainda que a autoridade fiscal tenha expressamente mencionado, no item em que arrola os responsáveis solidários (exatamente no item 3, fls. 7868/7877), apenas o nome da empresa Alumibrás, é perfeitamente possível identificar nos autos a clara menção da existência do benefício direto e indireto dos responsáveis, mormente, do ora Impugnante, relacionados aos valores advindos da autuada PERFIBRÁS, de modo que a alegação de nulidade deve ser rejeitada.

*Inúmeros outros exemplos vão sendo expostos e comprovados, conforme descrição do “relatório geral de auditorias”, iniciado à fl. 08, de modo que é completamente injustificada a alegação do Impugnante de que o fisco não teria comprovado a interposição fraudulenta no autos, muito menos de que ele (bem como os demais responsáveis arrolados) não teriam ingerência nas referidas empresas, quando os fatos e os benefícios comprovadamente percebidos mostram o contrário, que o Impugnante (e os demais responsáveis), dominavam a estrutura delitativa do enredado arcabouço, o qual só pôde ser deslindado em virtude de laborioso trabalho da administração pública fazendária, que teve o fito de desvendar a estrutura ilícita, expondo com riqueza de detalhes as reais intenções daqueles que comandavam a organização.*

*Em razão de ter havido diversas diligências e análises outras, engendradas pelo fisco, através dos quais, constatou-se a existência de sócios “laranjas” sendo amplamente utilizados nos quadros sociais de empresas do esquema, bem como da utilização de diversas empresas inexistentes de fato no projeto delitivo, penso que nem poderia ser aplicado ao presente caso, validamente, a teoria da empresa, ou outro pensamento nessa diretriz, como aduziu, inclusive, os Impugnantes srs RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA e JOÃO ANDRÉ ESCOBAR (fls. 8509 e 8174).*

*Desse modo, chega a parecer grotesco, no meio de tudo o que se verificou e das provas apresentadas pelo órgão público fazendário, o argumento do Impugnante de que não teria ingerência sobre a EMPÓRIO pelo fato de não integrar, formalmente, o quadro social da referida empresa no período fiscalizado, quando, ao que tudo aponta, detinha, de fato, poder de mando não só nesta, mas em todas as empresas envolvidas no esquema fraudulento.*

*Sobre o argumento da necessidade de aplicação do princípio da insignificância, vez que os valores recebidos pelo Impugnante, oriundos da autuada PERFIBRÁS, seriam ínfimos se comparados com os valores das receitas omitidas, de se ressaltar que, às autoridades administrativas do fisco não é dado aplicar o referido princípio em suas decisões, já que, no âmbito Administrativo, encontra-se adstrito tão somente à fase de execução fiscal, consoante expressa previsão do art. 20 da Lei n. 10522/0219, com as alterações da Lei n. 11.033/2004, razão pela qual, rechaça-se qualquer intenção nesse sentido.*

*Apenas de se mencionar que o benefício gerado aos responsáveis solidários foi não só direto como indireto, eis que advindo por parte de diversos outros CNPJ de empresas do esquema, ou seja, inúmeros outros recebimentos ocorreram por partes das pessoas jurídicas controladas pelo Impugnante e pelos demais responsáveis solidários, o que faz enfraquecer a tese de que os valores relacionados ao benefício seriam somente os mencionados na Impugnação.*

*Quanto à alegação de que o fisco não teria comprovado o envolvimento da empresa NATURE EMPREENDIMENTOS (empresa do qual é sócio) no esquema delituoso, necessário se lembrar, quanto a esse primeiro item desse tópico, os seguintes fatos descritos e comprovados documentalmente nos autos:*

□ *a empresa NATURE (assim com o Impugnante e o sr Paulo César VERLY) eram sócios da CIMEELI – fl. 104, empresa que recebeu cheques da MAXI DISTRIB. e da Autuada (Perfibrás) – fl. 114;*

□ *o Impugnante, na condição de sócio oculto da SCP (NATURE), celebrou contrato de investimento com a empresa RENATA DE ABREU CENTRO DE MEDICINA ESTÉTICA – fl. 111 – aportando recursos (através de TED) advindos de outra empresa inidônea, a saber: CENTRAL DO AÇO, uma das empresas noteiras, no valor de R\$ 250 mil, integrando um montante de R\$ 2,8 milhões aportados na operação;*

□ *a CIMEELI enviou recursos à PERFIBRÁS, na ordem de R\$ 1.751.240,70 – fl. 7828;*

*Demonstrado está, a meu ver, o envolvimento da NATURE no esquema delitivo.*

*Quanto ao segundo e terceiro itens desse tópico, que trazem a alegação de que empresa CIMEELI era uma S/A e que o Impugnante não integrava a sua diretoria, não podendo ser responsabilizado solidariamente com fulcro no art. 124, I, e pelo art. 135, III, ambos do CTN, de se ressaltar que o primeiro fundamento já foi objeto de análise no presente voto, pelo quê, passa-se a tratar do fundamento do art. 135, III do CTN.*

*Inicialmente, no tocante à hipótese do art. 135, III, de se notar que o Impugnante se refere apenas às empresas não autuadas nesse procedimento, sendo que, quanto à autuada (Perfibrás), manifestou-se referindo-se tão somente ao art. 124, I, no entanto, levando em consideração o direito a ampla defesa, afeto às partes no processo administrativo, deve-se destacar nesse voto o seguinte:*

*Foi amplamente relatado pela auditoria a ocorrência de inúmeras operações bancárias com respectiva contabilização fraudulenta, atribuindo a movimentação financeira à operações comerciais não correspondentes com a realidade dos fatos, tendo havido a expedição de inúmeras notas fiscais eletrônicas fraudulentas.*

*Ao mesmo tempo, foi constatada a utilização empresas inexistentes de fato (“noteiras”), através de diligências empreendidas pelo fisco. Além disso, foram identificadas a utilização de pessoas humildes como sócios laranjas em diversas empresas do esquema fraudulento, quando os verdadeiros detentores do poder de mando encontravam-se agindo de forma oculta e proposita.*

*Tudo isso, representa, a meu ver, verdadeira afronta à ordem tributária, com inúmeras infrações à lei, pela ocorrência de simulação, fraude e sonegação (nos termos da Lei nº 8.137/90).*

*Além disso, deve-se esclarecer que esse relator passou a se coadunar à Jurisprudência do STJ, pela qual, para a caracterização da responsabilidade tributária do art. 135, III, do CTN, é irrelevante a condição de sócio, devendo ser identificado apenas a condição de administrador que comete o ato ilícito (fatos que foram amplamente demonstrados no extenso relatório da auditoria, eis que o Impugnante e seus pares responsáveis eram os verdadeiros administradores da trama ilícita).*

*Nessa linha jurisprudencial sobre a responsabilidade por ato ilícito, o caráter de subsidiariedade da obrigação do infrator é excluída. Explica-se: se o elemento relevante para a caracterização da responsabilidade tributária do art. 135, III fosse a condição de sócio, faria sentido a tese de responsabilidade subsidiária, ou seja, o terceiro sócio poderia demandar o esgotamento do patrimônio da sociedade para, só depois, vir a ser chamado a pagar o crédito. Como não responde por ser sócio, mas por ser administrador, não faz sentido o seu esquivamento prévio da responsabilidade, e da exigência de que a sociedade respondesse primeiro, para só então, com a sua insolvabilidade, o administrador se submetesse à sanção.*

*Com base nesse entendimento, é que, no caso de responsabilidade do art. 135, III, é perfeitamente aceitável o arrolamento do terceiro ao mesmo tempo em que se exige o crédito do autuado.*

*Destaque-se o precedente da E. Primeira Seção do STJ, nos Embargos de Divergência 702.232/RS (Rel. Min. Castro Meira, julgado em 14/09/2005 e publicado em 26/09/2005):*

**“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ART. 135 DO CTN. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. DISTINÇÃO.**

1. Iniciada a execução contra a pessoa jurídica e, posteriormente, redirecionada contra o sócio-gerente, que não constava da CDA, cabe ao Fisco demonstrar a presença de um dos requisitos do art. 135 do CTN. Se a Fazenda Pública, ao propor a ação, não visualizava qualquer fato capaz de estender a responsabilidade ao sócio-gerente e, posteriormente, pretende voltar-se também contra o seu patrimônio, deverá demonstrar infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos ou, ainda, dissolução irregular da sociedade.

2. Se a execução foi proposta contra a pessoa jurídica e contra o sócio-gerente, a este compete o ônus da prova, já que a CDA goza de presunção relativa de liquidez e certeza, nos termos do art. 204 do CTN c/c o art. 3º da Lei n.º 6.830/80.

3. Caso a execução tenha sido proposta somente contra a pessoa jurídica e havendo indicação do nome do sócio-gerente na CDA como co-responsável tributário, não se trata de típico redirecionamento. Neste caso, o ônus da prova compete igualmente ao sócio, tendo em vista a presunção relativa de liquidez e certeza que milita em favor da Certidão de Dívida Ativa.

4. Na hipótese, a execução foi proposta com base em CDA da qual constava o nome do sócio-gerente como co-responsável tributário, do que se conclui caber a ele o ônus de provar a ausência dos requisitos do art. 135 do CTN.

5. Embargos de divergência providos”

*Dessa forma, quanto ao segundo e terceiros itens do presente tópico, mantem-se o arrolamento do Impugnante (e dos demais imputados) como responsável tributário passivo, com base no art. 135, III do CTN.*

*Por fim, quanto ao quarto e último item do tópico em análise, e a alegação de que o Impugnante não teria relação com a empresa KOPRUM, nem seria o protagonista do controle de tal empresa, penso que as palavras do fisco não foram perfeitamente reproduzidas na Impugnação, pois o protagonismo aludido pela auditoria fiscal foi mencionado no relatório em apenas um momento nos autos, quando, referindo-se ao Impugnante e também ao sr. Paulo César Verly, mencionou o fisco sobre o desmonte da base de operações da organização sediada em MG – fl. 111, apenas isso; agora, quando a fiscalização se referiu ao controle exercido pela família Cerqueira, referenciou somente três empresas do Grupo, a Koprums, Tellus e XPTO, não sendo mencionado expressamente o nome do Impugnante (mas apenas o de sua família), de modo que, o argumento, não deve ser mantido, por essa diretriz.*

*Sobre a alegação da necessidade de aplicação do princípio in dubio pro contribuinte, previsto no art. 112 do CTN, aludiu o Impugnante que a autuação baseada em presunção legal torna incerta a verificação da autoria e da materialidade, de modo que a responsabilidade a ele atribuída não deveria prevalecer, por ter sido baseada em presunções e indícios.*

*Passo a me manifestar:*

*Acerca dos lançamentos baseados em presunção legal juris tantum, é cediço que o ônus da prova é invertido, passando à incumbência do contribuinte, que deverá trazer aos autos a prova (legalmente aceitável) que indique o equívoco na aplicação da autoria e da materialidade presumidas, o que não foi feito em grau de impugnação tampouco nas razões recursais.*

*Por outro lado, há fartas provas documentais sobre as operações simuladas, a utilização de empresas inexistentes de*

*fato, e, principalmente, as provas da atuação direta (e indireta) do Impugnante (e dos demais responsáveis), que indicam sua ligação direta com empresas do esquema de ilegalidade, e as operações fictícias e documentos fiscais fraudulentos, o que mostra, que, no tocante ao arrolamento da responsabilidade solidária, a prova é direta, de modo que não deve prevalecer o argumento da aplicação do princípio in dubio pro contribuinte, sob alegação de que o fisco não teria logrado comprovar a efetiva participação do Impugnante no esquema.*

*E ainda, sobre os julgados administrativos de fls. 8051, verifica-se tratarem os mesmos apenas de hipótese de mero não pagamento de tributo e de não comprovação de omissão de pagamentos, não havendo informações que possam identificá-los validamente às hipóteses de um caso que se refere a um entrelaçado esquema de transações e movimentações de valores criados de forma fraudulenta e dissimuladora.*

*Outrossim, não possuindo tais julgados eficácia normativa, seus efeitos ficarão adstritos aos casos para os quais foram proferidas (vide PN/CST n.º 390/1971), devendo, dessa forma serem considerados parte de meras alegações.*

*Dessa forma, rejeitam-se os argumentos do presente tópico.*

**Desconstituição do Lançamento – Inobservância dos critérios legais na determinação da Base de Cálculo do PIS e COFINS. Aplicação do Princípio da Verdade Material**

*No que concerne às alegações de que o fisco não poderia utilizar os valores considerados receita omitida para apuração do PIS e da COFINS, e de que haveria contas transitórias de dinheiro, de modo que pelo caráter transitório desses valores tais não representariam receitas, há que se salientar os seguinte:*

*Primeiramente, nada de concreto foi apresentado acerca das alegações de que haveria contas transitórias de dinheiro, e de que haveria entrada de valores que não representariam faturamento da empresa, ônus, reitera-se, que cabe ao administrado provar.*

*Atente-se, também, que, se houve apenas transito de valores entre contas de mesma titularidade, o fisco, de ofício, já excluiria os valores respectivos, através do procedimento (de praxe) de conciliação bancária; além disso, se ainda houvesse valores nessa situação (objetos do lançamento) caberia ao administrado (no caso, do Impugnante) identificá-los individualizadamente, o que não foi feito. E outra, que, no caso de haver o retorno dos valores, também deveria haver na Impugnação a prova do motivo real de tal retorno (ou remessa), o que também não foi feito.*

*À vista disso, tem-se que a consideração da presunção legal deve permanecer, enquanto não haja prova hábil e idônea do contrário.*

*Por fim, quanto ao argumento de que a utilização de tais receitas na apuração do PIS e COFINS representaria transmutação da natureza dos valores percebidos pelo contribuinte, deve o mesmo ser rechaçado, uma vez que as conclusões que levam à apuração da presunção valem tanto para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, quanto para as apurações reflexas, em face da existência da estreita ligação de causa e efeito.*

*De se mencionar, nesse diapasão, o disposto no § 2º do art. 24, da Lei nº 9.249/9, o qual prevê que o valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da CSLL, COFINS, PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita, a saber:*

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

*Quanto ao julgado trazido à baila, além do possuir caráter meramente ilustrativo, não há menção a qualquer detalhe que possa vincular o fato ali analisado àqueles apurados no presente procedimento. A única semelhança seria a de que tratou-se lá de hipótese em que se aplicou a verdade material, que, aliás, também prevalece no caso da presunção legal juris tantum, ocorre que, aqui, a prova da verdade material não foi apresentada por nenhuma parte processual, até esse ponto da análise.*

*Destarte, de se rejeitar os argumentos até então apresentados, e manter o lançamento e o arrolamento do Impugnante como responsável passivo tributário.*

Do Erro Procedimental – Movimento Circular do Dinheiro – Depósitos e transferências entre contas de mesma titularidade não configuram receitas omitidas

*Aduziu, ainda, o Impugnante, ter havido erro de procedimento, vez que o fisco afirmou diversas vezes que as empresas investigadas transacionavam recursos entre si, e que teria reconhecido em seu relatório o movimento circular do dinheiro não respaldado pela compra e venda, e mesmo assim, adotou como BC a somatória de todos os depósitos e*

*transferências mensais nessas contas, mesmo aqueles valores movimentados em duplicidade, triplicidade, e, também, os valores que retornaram às contas dos remetentes originais, consubstanciando o lançamento, dessa forma, em enriquecimento ilícito do ente público.*

*Passo a me manifestar:*

*De fato, o fisco reconheceu ter ocorrido a não vinculação dos valores às operações de compra e venda detectadas na contabilidade da PERFIBRÁS, porém, tal fato não significa, obviamente, ter de reconhecer que os créditos referiram-se apenas a meras transferências, já que esse Ônus, como já dito, recai sobre o administrado no caso de depósitos bancários.*

*Caso fossem identificadas transferências entre contas de mesma titularidade, essa titularidade seria somente em contas da PERFIBRÁS, de modo que não procede a afirmação de que o fisco deixou de expurgar tais transferências quando o exemplo referido na Impugnação se refere a retornos de valores para a empresa TRANSFORME, enquanto que a autuada é a PERFIBRÁS. Aliás, como já dito, é praxe do fisco proceder a conciliação bancária, expurgando os créditos identificados como meras transferências entre contas de mesma titularidade.*

*Dessa forma, como o Impugnante não apresentou nenhuma referência a débito em conta corrente de titularidade da PERFIBRÁS, que se relacionasse a um crédito de igual valor em outra conta dessa PJ autuada, nada há que ser expurgado do lançamento, eis que não configurada a alegada ofensa ao que determina a legislação aplicável.*

*Quanto às alegações referentes ao arbitramento do lucro, aduziu o Impugnante apenas que tal procedimento deveria se dar de forma razoável e compatível com a realidade da autuada, não tendo esse relator vislumbrado qualquer argumento específico quanto ao fundamento do arbitramento, o qual se deu em virtude da não apresentação dos livros Razão, Registro de Saídas, e a apresentação, sem ser solicitado; do livro diário, bem como a identificação de registros contábeis que não correspondiam à realidade dos fatos, tornando-o imprestável para os fins de apurar o lucro real.*

*Não sendo afastados os fundamentos do arbitramento, deve o lançamento tributário ser mantido nessa modalidade.*

*Da Ausência de Individualização e qualificação do crédito tributário sob a suposta corresponsabilidade do Impugnante*

*Aduziu o Impugnante, também, ser ínfimo o valor que recebeu da autuada, se comparado com o montante envolvido no*

*suposto esquema delituoso, o que indicaria ausência de possibilidade de imputação de responsabilidade tributária.*

*Como se percebe, decerto, tal argumento retoma àquele, já apreciado, a respeito do princípio da bagatela, de modo que nada mais há que ser tratado, ante a conclusão de sua inaplicabilidade nessa seara administrativa.*

*Sobre a alusão acerca da inexpressividade da lesão causada, da mínima ofensividade da infração, e do reduzido grau de reprovabilidade do comportamento, notadamente, hipóteses de exclusão da ilicitude e culpabilidade, institutos próprios do Direito Penal (o qual não admite responsabilidade objetiva), tais institutos não serão aplicáveis ao Direito Tributário, salvo disposição em contrário. Nesse sentido, de se mencionar o art. 136 do CTN:*

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

*Descabido é também o argumento de que o fisco deveria comprovar a evolução patrimonial dos responsáveis solidários, acusados de serem os verdadeiros titulares das riquezas, e de que as suas alterações patrimoniais seriam plenamente compatíveis com suas DIRPF, isso porque que não há determinação legal para tal verificação, notadamente em razão de a hipótese normativa que enseja o nascimento da responsabilidade tributária no mundo jurídico não é fato lícito, de movimentação ou detenção de riqueza, mas o ilícito, amplamente exposto nos autos deste processo, além, obviamente, de declaração da autoridade administrativo-tributária, o que foi efetuada através de termo próprio.*

*Acrescente-se, também, que no caso dos autos, a mera alegação de compatibilidade entre alterações patrimoniais e a DIRPF não se mostra meio hábil de prova em uma situação na qual se demonstra justamente o contrário, ou seja, que tais pessoas estariam mantendo-se na clandestinidade, apartando-se oficialmente das situações que os ligariam (de forma direta) às riquezas que deveriam ser declaradas ao fisco.*

*Por fim, quanto à afirmativa de que os autos de infração deveriam quantificar a parcela de cada coobrigado, o tema já foi tratado nesse voto, não cabendo sua dupla apreciação.*

Da Ilegitimidade da Multa Qualificada – Agravante Praticada pela Pessoa Jurídica que não se comunica com os responsáveis solidários – princípio da personalização da pena – inconstitucionalidade da multa em valor superior ao tributo exigido – Confisco. Efeito Vinculante das decisões do STF

*8.98 Acerca da multa qualificada, aduziu o Impugnante nunca ter participado do quadro societário ou da administração da PERFIBRÁS, e que deve ser excluído do polo passivo em razão do princípio da personalização da penal. Contudo, é cediço que tal princípio é inerente ao Direito Penal, pois, como já mencionado, a análise da responsabilidade naquele ramo do Direito é subjetiva, não se admitindo qualquer responsabilidade objetiva, ao contrário do Direito Tributário.*

*Quanto à alegação da vedação ao confisco, desproporcionalidade e inconstitucionalidade da multa qualificada, deve-se instar nesse voto não caber à autoridade administrativa qualquer poder discricionário quanto à aplicação da multa de ofício, seja a que percentual legal for, em razão do caráter vinculado da atividade fiscal. Descabe, também, nessa seara, tratar da inconstitucionalidade da referida exação, assunto reservado ao Poder Judiciário, servindo os julgados apresentados às fls. 8065/8067 apenas para ilustrar os argumentos apresentados, não possuindo caráter normativo perante essa administração tributária.*

Segundo a empresa a multa de 150% não se coaduna com os princípios constitucionais de razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição de confisco, este expressamente vedado pelo art. 150, IV da CF.

Quanto às multas lançadas nos percentuais de 150% do imposto devido, estão previstas no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” da Lei n.º 5.172/1966 (CTN) e art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996.

No que se refere ao questionamento sobre a qualificação da penalidade, não se pode deixar de levar em conta que a fiscalização entendeu presente no caso concreto, o evidente intuito de fraude, definido em lei e necessário a qualificação. Este fato concreto, que não configura qualquer presunção, subsume-se à hipótese prevista no art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996, configurando evidente intuito de fraude.

Tal multa constitui penalidade pecuniária, já que não visa arrecadar mais tributo ou contribuição, mas sim desestimular a prática da ilicitude fiscal que visa coibir e, portanto, não está enquadrada na garantia constitucional prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que diz respeito apenas a tributos. E tributos, na definição do próprio texto constitucional, são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria (CF/1988, artigo 145, I, II e III).

As multas, portanto, não são tributos, como, aliás, já define o Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/1966, artigo 3º), o qual dispõe, inclusive, que esses não constituam sanção de ato ilícito, distinguindo-os das multas, que visam punir uma conduta ilegal. Somente incorre na multa quem infringe a legislação tributária e o contribuinte, ao deixar de cumprir a lei, assumiu o ônus de sua conduta inadequada.

Quanto à carga tributária no país, cumpre esclarecer que, na esfera administrativa não é cabível a discussão a respeito da constitucionalidade de leis em vigor, formalmente promulgadas e publicadas.

Às Delegacias de Julgamento, como órgãos integrantes da estrutura básica do Ministério da Fazenda, compete julgar, administrativamente, os processos de exigência de créditos tributários relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, obedecendo aos ditames da lei, sendo-lhe defeso apreciar arguições de inconstitucionalidade ou inaplicabilidade de textos legais.

Como esclarece Luiz Henrique Barros de Arruda em sua obra “*Processo Administrativo Fiscal*” (Editora Resenha Tributária – 2ª Edição):

*“a função dos órgãos de jurisdição administrativa consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais ou decisões das autoridades “a quo” com as normas legais vigentes”. E conclui que “falece-lhes, como falece aos órgãos do poder Executivo criados para desempenhar atribuições equivalentes, competência para pronunciar-se a respeito da conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou a inaplicabilidade ao caso expressamente nela previsto, matéria reservada, também por força de dispositivo constitucional, ao Poder Judiciário.”*

Ademais, quanto à alegada inconstitucionalidade das multas exigidas, cumpre ressaltar que a Súmula 02 desse Tribunal, veda expressamente qualquer manifestação sobre esse tema:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

### **Conclusão**

Por todo exposto, conduzo meu voto no sentido de julgar improcedente os recursos de ofício e os voluntários interpostos, mantendo *in totum* a autuação, bem como a responsabilidade pessoal dos sujeitos passivos PAULO CESAR VERLY DA CRUZ, JOÃO ANDRÉ ESCOBRAR CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA e PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA.

*(assinado digitalmente)*

Leticia Domingues Costa Braga - Relator

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

Início a redação do voto vencedor pedindo *maxima venia* à Ilustre Conselheira relatora, responsável pelo brilhante voto objeto de nossa análise, para discordar do seu entendimento no que tange à análise do recurso de ofício.

Assim, passemos a apresentar nosso entendimento acerca do referido recurso de ofício.

Em primeiro lugar apresentaremos as alegações da decisão de Piso com relação à exclusão da responsabilização solidária pela aplicação do art. 124 do CTN.

8.24 No tocante aos argumentos do Impugnante, que se opõem ao seu arrolamento como responsável tributário solidário (à hipótese legal do art. 124, I do CTN), necessário, antes, verificar nos autos o que se apurou/mencionou sobre o referido Impugnante (e dos demais imputados):

□ Os srs. JOÃO NATAL CERQUEIRA e Paulo César beneficiaram-se, em conjunto e indiretamente, pelos recursos recebidos da empresa ALUMIBRAS por meio da conta mantida no Bradesco (n. 1376-0030250-3), em nome da empresa “Empório de Metais”, na qual ambos eram sócios, porém, tal empresa, hoje, mantém em seu quadro social interposta pessoal;

□ O Sr. JOÃO NATAL CERQUEIRA beneficiou-se isolada e diretamente pelos recursos recebidos da Alumibrás por meio da conta mantida no Bradesco, n. 1056-0000083-3 [...];

□ O sr. PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA beneficiou-se *indiretamente*, pelos recursos recebidos da Alumibras, por meio das contas mantidas no Bradesco das empresas Lemnos Ind. De Metais – Ltda e Helur Indústria e Comércio Ltda (C/C 2887-0008558-8), em que figurou como sócio [...] beneficiou-se *diretamente* mediante depósitos efetuados em sua c/c de pessoa física (1056-0011254-2);

□ A Empório de Metais Ltda, e seus sócios srs. JOÃO NATAL CERQUEIRA e Paulo César Verly, além das pessoas físicas srs RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA e Paulo HENRIQUE, como já mencionado no item 2.11, também foram beneficiados em suas contas-correntes<sup>16</sup>. Os depósitos rastreados totalizaram R\$ 9.031.750,58, demonstrando o retorno dos valores que abasteciam as empresas inidôneas. Quadro demonstrativo dos depósitos encontra-se às fls. 7871/7876 do relatório fiscal;

□ O sr JOÃO ANDRÉ ESCOBAR Cerqueira também se beneficiou se recursos enviados por empresas do esquema delituoso, sendo sócio ou ex-sócio das empresas ELECTRA, PRJ, SPTO, ALCICLA e KOPRUM – fl. 7876;

□ Em suma, as pessoas arroladas como responsáveis solidárias, nos termos do art. 124, c/c 135, III, e 137 do CTN, c/c art. 210, VI, e §§, do RIR/99 [...];

8.25 Note-se que a alegação do Impugnante é a de que a prática do fato gerador deve ser efetuada de forma conjunta e pessoal, requisito supostamente intransponível para a caracterização do interesse jurídico comum, e de que, em não havendo o interesse comum, não haveria a solidariedade com base no art. 124, I do CTN. O fisco, por sua vez, entendeu que a solidariedade se deu em razão do auferimento de *benefícios diretos e indiretos* relacionados às operações

fictícias criadas, conforme as seguintes citações, extraídas dos autos e já inseridas no relatório.

8.26 Passo a me manifestar:

8.27 Tão somente no que se refere ao art. 124, I, do CTN, é cediço que a jurisprudência (administrativa e judicial), assim como a doutrina tributária, apresentam posições diversas sobre o tema.

8.28 Numa primeira linha de argumentação, e no que tange ao conceito de *interesse comum* (previsto no inciso I) deve-se ter em mente, primeiramente, a amplitude de seu significado, pois a própria lei não expõe com exatidão a condição em que se colocam aqueles que participam da realização do fato gerador. No entanto, é incontroverso a meu pensar que a hipótese trata de solidariedade entre *sujeitos passivos da obrigação principal*, que, em matéria tributária, são de dois tipos: contribuinte e responsável (Não havendo uma terceira figura a considerar). E no caso do citado inciso, a obrigação se dá somente entre *contribuintes*. Além disso, no caso de responsabilidades entre contribuintes e responsáveis as obrigações são, notadamente, *autônomas*, no que concerne ao seu nascimento e natureza (ainda que se possa aproveitar um só auto de infração para os lançamentos, por questão de economia processual), mas, certamente esse não é o caso dos autos.

8.29 Nessa linha de pensamento, podemos citar: *i)* João Marcelo Rocha, em sua obra *Direito Tributário*. Editora Método, 9ª edição, 2013, pgs. 476/477; e, *ii)* Parecer PGFN/CRJ/CAT/nº 55/2009, parágrafo 100.

8.30 Ressalte-se, nesse sentido, os seguintes dizeres, extraídos das citações, respectivamente:

*“Pessoas que têm interesse comum na situação que constitua o fato gerador. A nosso ver, esse primeiro inciso é um tanto nebuloso, dada a dificuldade de identificar, de pronto, o que significa o interesse comum. O entendimento deve ser encaminhado da seguinte maneira. Estamos tratando de solidariedade entre sujeitos passivos da obrigação principal. Em matéria tributária, podemos ter dois tipos de sujeitos passivo: o contribuinte e o responsável. Percebemos que o dispositivo legal (art. 124, I) faz menção a pessoas que possuem laço de interesse no fato gerador; pessoas, podemos concluir, com especial ligação com o fato jurídico tributário. Nesse sentido, forçosa é a conclusão de que a norma refere-se ao contribuinte. Pode-se dizer que o previsto neste inciso I é a solidariedade entre contribuintes. (grifos originais)*

*Estamos diante de uma hipótese de solidariedade. Portanto, estamos diante de uma só obrigação, originada por um só fato gerador, havendo, no pólo passivo, mais de um devedor. (grifo nosso)*

*Parecer PGFN/CRJ/CAT/nº 55/2009*

*[...] Como já ressaltamos no item 2 de nosso Parecer, não se pode confundir (a) solidariedade entre contribuintes e (b) solidariedade entre contribuinte e responsável. No primeiro caso, aplica-se o art. 124 do CTN, havendo dois ou mais contribuintes e uma só obrigação tributária, devendo ser um só o auto de*

*infração; no segundo caso, teremos várias obrigações, um só contribuinte e um ou mais responsáveis, não sendo a obrigação do contribuinte modificada pela obrigação do responsável. A obrigação do responsável depende da existência e validade da obrigação do contribuinte, mas a obrigação deste não é afetada pela obrigação daquele. Assim, pode haver vários autos de infração, um para o contribuinte e outro para cada responsável, assim como podem todas as responsabilidades ser apuradas no mesmo auto de infração em que é lançado o débito do contribuinte, por questão de economia procedimental. O importante é observar que não há qualquer preclusão ou nulidade em se deixar de apurar a responsabilidade de algum administrador no mesmo ato formal em que é apurada a obrigação da pessoa jurídica ou a responsabilidade doutro administrador. Sendo as obrigações em questão autônomas no que tange ao nascimento e à natureza, não se impõe dever legal à Administração Tributária que constitua o crédito tributário no mesmo ato em que é apurada a responsabilidade do administrador-infrator, e nem mesmo é obrigado o Fisco a apurar, no mesmo ato, a responsabilidade de todos os administradores infratores. Não há norma legal que o imponha e não se pode cominar nulidade sem expressa previsão legal.” (grifos nossos)*

8.31 Esse, portanto, é o posicionamento com o qual me coaduno.

8.32 Veja-se que CTN, inclusive, autoriza a criação de outras situações de solidariedade na obrigação de pagar o tributo (como entre contribuintes e responsáveis), mas remeteu o tema a lei ordinária (conforme o inciso II), de modo que o inciso I não abarca o caso do presente processo, a saber:

*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. (grifo nosso)*

8.33 Portanto, não está vedado ao legislador criar situações de responsabilidade entre contribuintes e responsáveis, ou, ainda, entre dois ou mais responsáveis, porém, a hipótese do inciso I deve se dar somente entre contribuintes.

8.34 Pelo exposto, entendo por rejeitar a hipótese do art. 124, I, do CTN, utilizado como fundamento para a manutenção da responsabilidade solidária do Impugnante.

Com estes dizeres a decisão de Piso entendeu por excluir a responsabilização solidária dos responsáveis apontados na forma do art. 124, I, do CTN.

Apesar de bem embasado o entendimento, não adoto a mesma linha de entendimento.

Vemos, no presente caso, a beleza do pensamento jurídico e de sua interpretação. A simples leitura de um dispositivo normativo, interpretada à luz de todo um regramento, pode produzir entendimento diversos sobre um mesmo caso.

O entendimento adotado pela Decisão de Piso e compartilhado pela ilustre relatora pende no sentido de que a dicção do art. 124, I, do CTN implica que a solidariedade baseada no interesse comum diga respeito apenas àqueles sujeitos que estejam diretamente ligados ao fato gerador da obrigação. Assim, terceiros beneficiados pelos atos infracionais não poderiam ser responsabilizados, posto que a solidariedade entre os contribuintes e os responsáveis decorreria de lei ordinária a se lhe aplicar, não podendo utilizar a norma do art. 124, I para tanto.

*Data venia* as ilustres interpretações neste sentido entendo que a responsabilização pela norma do art. 124, I do CTN não pode se limitar às pessoas que tenham ligação direta com o fato gerador.

A leitura do art. 124, I, não indica que a responsabilidade decorrente do interesse comum se liga à ocorrência do fato gerador em si, mas sim à situação que o constitua. Veja-se, quando o contribuinte, como ocorre no presente caso, realiza atos fraudulentos com vistas a evitar a imposição tributária seu objetivo principal não é apenas o de reduzir ou excluir o pagamento de tributos. Tal fato, diretamente ligado ao fato gerador da obrigação, implicaria apenas na formação de recursos que ficariam em poder da empresa sem destinação.

Quando se realizam os atos como os descritos neste processo, o objetivo primário é o de eximir da imposição tributária, no entanto o objetivo principal e o que mais interessa aos responsáveis pelo planejamento dos atos, é o de verter os recursos para o seu próprio benefício. Se assim não fosse, qual o propósito da elaboração dos planejamentos tributários ilícitos?

Por estas razões é que interpretar-se no sentido de que a responsabilidade por interesse comum somente poderia recair em pessoas diretamente ligadas à operação que gerou o fato gerador dos tributos dificultaria, sobremaneira, a busca pelo retorno dos recursos aos cofres da Fazenda.

Muito fácil seria a constituição de empresas em nome de laranjas para praticar os ilícitos e desviar os recursos para as contas destes interessados.

Por isso é que o meu entendimento é que a leitura do art. 124, I, do CTN, implica em responsabilizar todo aquele cujo interesse esteja na situação que envolve a realização do fato gerador. A situação não é apenas a do fato gerador em si como, vender, prestar serviço, etc, mas sim, engloba a situação no seu sentido mais amplo que abrange os atos preparatórios e os atos decorrentes do ilícito, como o desvio dos valores sonegados.

Devemos, neste ponto, relacionar a responsabilidade do art. 124, I, do CTN, com as normas de direito penal.

Vejamos o exemplo de um matador de aluguel que é contratado, juntamente com um motorista para executar um inimigo do mandante. Tal contratação é realizada por um terceiro que é empregado do mandante. Realizado o assassinato (fato gerador da punição), após a realização da investigação e verificação que o beneficiário final era o mandante, todos os que participaram da "situação" são punidos pelo crime de homicídio.

Ou seja, em matéria criminal a punição não abrange apenas o indivíduo que praticou o ato, mas sim todos os que dele participaram direta ou indiretamente.

É nessa esteira de entendimento que me posiciono, o interesse na situação envolve todo o conjunto de atos necessários à preparação dos ilícitos, a sua realização e a destinação do seu resultado. Assim, a responsabilidade por interesse comum deve abranger todos aqueles que participaram da situação no seu mais amplo sentido e se beneficiaram dos resultados do ilícito.

Para reforçar este entendimento, apresento os precedentes abaixo deste CARF que militam neste sentido mais amplo de responsabilização.

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. CONFUSÃO PATRIMONIAL. Caracteriza a confusão patrimonial de esferas patrimoniais típica do interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN, com a conseqüente responsabilização solidária, beneficiar-se pela utilização da estrutura legal e dos resultados da empresa, apropriando-se do patrimônio por ela gerado ilegalmente. No caso dos autos resta demonstrado o interesse jurídico e econômico, bem como o nexo entre as partes. Acórdão nº 1401-002.881, de 18/09/2018.*

*GRUPO ECONÔMICO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Demonstrada a existência de um grupo econômico de fato, integrado por diversas pessoas jurídicas formalmente independentes, porém com administração única, estrutura e atuação operacional comum e confusão patrimonial, procedente a atribuição de responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN. Acórdão nº 1302-002.812, de 12/06/2018.*

*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. Acórdão nº 1301-002.749, de 21/02/2018.*

*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. Acórdão nº 1301-002.748, de 21/02/2018.*

*CONJUNTO DE INDÍCIOS CONCORDANTES - PROVA - INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. A demonstração de um conjunto de indícios robustos e concatenados entre si constitui prova suficiente para a imputação de responsabilidade solidária fundada no interesse comum na situação que constitua o fato gerador da*

---

*obrigação principal, na forma do artigo 124, I, do CTN. Acórdão nº 1402-002.732, de 16/08/2017.*

Assim, diante dos fatos e provas apresentados neste processo, constatando que o interesse comum restou caracterizado em razão dos benefícios auferidos pelos responsáveis solidários indicados, entendo que deve ser revista a decisão de Piso na parte em que excluir a responsabilização solidária pela norma do art. 124, I, do CTN.

Pelo exposto e acima demonstrado voto no sentido de dar provimento ao recurso de ofício, mantendo a responsabilização solidária também em razão do interesse comum estabelecido pela norma do art. 124, I, do CTN.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Redator Designado