



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10932.720120/2014-73
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-013.114 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 11 de abril de 2022
Recorrente MAXI DISTRIBUIDORA DE METAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. INTEMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial interposto após o transcurso do prazo de 15 (quinze) dias, contados do dia subsequente àquele em que o interessado foi cientificado da decisão recorrida.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. REAL ADMINISTRADOR. INTERESSE COMUM. ART. 124, I DO CTN. CABIMENTO.

A prática de atos ilícitos almejando a supressão fraudulenta de tributos configura interesse econômico comum entre pessoas físicas e a pessoa jurídica contribuinte, na prática de atos que se vinculam à situação que configura fato gerador de tributos, nos termos do artigo 124, I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo responsável solidário, Sr. Paulo César Verly da Cruz, por ser intempestivo. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo responsável tributário do espólio do Sr. João Natal Cerqueira, quanto ao crédito tributário lançado no Auto de Infração, e no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Adriana Gomes Rego (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelos responsáveis solidários, espólio do Sr. **João Natal Cerqueira** e Sr. **Paulo César Verly da Cruz**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 1201-002.358**, de 15/08/2018 (fls. 1.743/1.790), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da **Primeira Seção** de julgamento do CARF, que deu provimento parcial ao Recursos Voluntários apresentados pelos responsáveis tributários, mantendo-se a responsabilidade, conforme o art.124, inciso, I, do CTN.

Dos Autos de Infração

O processo trata de Autos de Infração lançado para a exigência de **IRPJ**, da **CSLL**, do **PIS** e da **COFINS**, referente ao ano-calendário de 2009, acompanhado com juros de mora e multa de ofício qualificada no percentual de 150% (fls. 951/997).

A contribuinte não foi capaz de apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse a origem de recursos utilizados em operações verificadas por meio de valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras. A exigência dos tributos está amparada pelos dispositivos legais e fundamentos descritos no Termo de Verificação e Constatação de Ação Fiscal que instrui os Autos de Infração (fls. 927/950). A infração integra um amplo cenário de auditorias fiscais em várias empresas conforme descrito no Relatório Geral de Auditorias sobre a "Operação Corrosão" à fls. 3/117. Toda operação foi efetuado sob o acompanhamento do Ministério Público Federal.

Em resumo, a Fiscalização da DRF/Nova Iguaçu/RJ, elaborou relatório no qual dá ciência de que inúmeras pessoas jurídicas, domiciliadas em sua circunscrição territorial, emitiram milhares de notas fiscais eletrônicas para as quais não ocorreu a correspondente prestação. Tal conclusão decorre do confronto do valor total das notas fiscais eletrônicas emitidas e depositadas no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) com os valores descritos nas DIMOF, fornecidos pelos Bancos, comparado ao reduzido número de trabalhadores informados por aquelas pessoas jurídicas à RFB.

A finalidade da emissão de tão grande número de “Notas Fiscais frias” era a criação de créditos fiscais podres de IPI, ICMS, COFINS e PIS.

Ao final do procedimento fiscal, foram incluídos enquanto **responsáveis solidários** as seguintes pessoas: Sr. **João Natal Cerqueira**, Sr. **Paulo César Verly da Cruz**, Sr. Francisco Coimbra de Macedo Neto, Sra. Daniele Trindade Rodrigues e Sr. Olímpio José de Brito. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 927/950) aponta como base para a responsabilização tributária os artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, ambos do CTN e o Demonstrativo de Responsáveis Tributários (fls. 953/954), aponta enquanto enquadramento legal **apenas o artigo 124, inciso I, do CTN**.

Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

O Contribuinte **Maxi Distribuidora**, devidamente cientificada da autuação por meio do Edital n.º 109/2014 (fl. 1.000), **NÃO** apresentou sua Impugnação, bem como, os responsáveis solidários Sra. Danieli Trindade Rodrigues e Sr. Olímpio José de Brito, também não apresentaram Impugnação, apesar de devidamente intimados.

Por sua vez, os responsáveis solidários Sr. Francisco Coimbra de Macedo Neto, **Sr. Paulo César Verly da Cruz** e **Sr. João Natal Cerqueira** interpuseram, individualmente, Impugnações (fls. 1.043/1.090, 1.141/1.185 e 1.250/1.294) e trouxeram, em síntese, argumentos coincidentes, dentre eles: (i) que seja reconhecida a decadência; (ii) seja declarada a nulidade do lançamento; (iii) se reconheça a ilegitimidade passiva dos Impugnantes, tendo em vista a

impossibilidade de responsabilização com base nos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN e a aplicação do artigo 112 do CTN; (iv) seja declarada a improcedência do lançamento em virtude do equívoco na determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS e diante do comprovado erro na determinação da receita omitida por presunção legal; (vi) subsidiariamente, seja aplicado o princípio da insignificância no que se refere aos eventuais recursos auferidos pela empresa autuada; (vii) que a multa qualificada seja excluída ou, subsidiariamente, reduzida para 75%, por ser confiscatória; e (viii) seja deferida a produção de provas.

O responsável solidário Sr. **Francisco Coimbra de Macedo Neto**, em sua Impugnação (fls. 1.043/1.090), alega, especificamente, que: a imputação de responsabilidade a partir do artigo 135, III, do CTN é incabível visto que a fiscalização não imputou a condição de sócio de fato ou de administrador da empresa autuada; que o Relatório Geral de Auditorias só menciona o seu nome duas vezes: a primeira para vinculá-lo com a empresa “Cimeeli” e a segunda para apontar seu benefício com recursos advindos de empresas participantes do suposto esquema fraudulento.

O responsável solidário Sr. **Paulo César Verly da Cruz**, em sua Impugnação (fls. 1.141/1.185), alega, especificamente, que: o Relatório Geral de Auditorias, indica somente que era sócio de pessoas jurídicas, que por sua vez seriam sócias de outras pessoas jurídicas diretamente envolvidas na fraude apurada, o que não é suficiente para a responsabilização do Impugnante. Que sua responsabilização por meio do artigo 135, III, do CTN é incabível, pois o termo de verificação fiscal não apresenta fundamentos suficientes para sua inclusão e se limita a transcrever participações no quadro societário de outras pessoas jurídicas que não foram sequer incluídas na autuação fiscal, quais sejam: Empório de Metais Ltda, Cimeeli, Nature Empreendimentos e DAMP Assessoria e Participações Ltda.

O responsável solidário Sr. **João Natal Cerqueira**, em sua Impugnação (fls. 1.250/1.294), alega, especificamente, que: nunca pertenceu ao quadro social da empresa autuada, com a qual não se relacionou, razão pela qual deve se reconhecer que é parte ilegítima para figurar como responsável solidário. A imputação de responsabilidade é ilegítima, visto que inexistente qualquer comprovação de relação direta sua com a empresa alvo, com a qual jamais teve contato. Aponta que não foi comprovado existir remessa da empresa para o impugnante ou o contrário. Os fatos utilizados pela Fiscalização para fundamentar a responsabilização do Impugnante são insuficientes por tratarem de fatos ocorridos em 2008 e que demonstram apenas frágeis indícios de um envolvimento na fraude fiscal.

A **DRJ em Curitiba (PR)**, apreciou as Impugnações que, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **06-53.337**, de 16/09/2015 (fls. 1.392/1.452), assentando para, **(i)** declarar revéis a pessoa jurídica **Maxi Distribuidora de Metais Ltda.** e os sócios **Daniele Trindade Rodrigues**, e **Olímpio José de Brito**, face não terem apresentado impugnação aos autos; **(ii)** julgar improcedentes as Impugnações apresentadas para afastar a arguição de decadência e a preliminar de nulidade, mantendo na íntegra as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidas da multa de ofício qualificada, e **(iii) manter a imputação de responsabilidade solidária** ao Sr. **João Natal Cerqueira**, Sr. **Paulo César Verly da Cruz** e Sr. **Francisco Coimbra de Macedo Neto**. Quanto a responsabilidade, a Turma decidiu que:

- no Termo de Verificação Fiscal restou demonstrado que o Sujeito Passivo, remeteu valores de sua conta corrente para empresas e pessoas físicas integrantes do esquema fraudulento, sendo dessa forma que os recursos sonogados retornaram aos Impugnantes; o fato de não constarem no quadro societário da empresa no período sob análise não é suficiente para afastar a imputação de responsabilidade. Verificou-se no curso do procedimento fiscal que as

pessoas indicadas como responsáveis e as pessoas jurídicas, de cujo quadro social fazem parte, auferiram vantagem econômica advinda das operações fraudulentas, tais vantagens foram verificadas pelos ingressos de valores nas contas pessoais e nas contas das empresas;

- a menção da combinação dos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN não conflita com aquilo que foi desenvolvido pela auditoria, pois os detentores do poder de gestão de fato incidiram em prática prevista no artigo 135, além de terem interesse comum na situação que constituiu o crédito tributário, conforme previsto pelo artigo 124, do CTN;

- o trabalho fiscal demonstrou que os sócios arrolados no contrato social da empresa atuada eram interpostas pessoas sem ingerência alguma na empresa e, conseqüentemente, restou imputar a responsabilidade aos seus administradores de fato;

Recurso Voluntário

Da decisão da DRJ todos os interessados foram cientificados. Cabe informar que a contribuinte **Maxi** Distribuidora e os responsáveis solidários Sr. Olímpio José e a Sra. Daniele Trindade, NÃO interpuseram Recursos Voluntários.

Os responsáveis solidários, Sr. João Natal Cerqueira, Francisco Coimbra de Macedo Neto e Paulo Cesar Verly da Cruz, interpuseram, individualmente, os Recursos Voluntários (fls. 1.478/1.486, 1.489/1.545 e 1.549/1.601), respectivamente, **reiterando as razões** já expostas em suas Impugnações, e complementam a defesa com os seguintes pontos:

- que a decisão de piso não observou que foram demonstrados os requisitos fundamentais para o deferimento de prova pericial. O indeferimento deste pedido acaba por cercear o direito de defesa dos solidários; reiteram a ocorrência de decadência, pois não houve a prática dolosa no caso; consideram aplicável o princípio da insignificância por encontrar respaldo nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade;

Por fim requer que seja reconhecida a inexigibilidade da multa qualificada; e (viii) seja deferido o pedido de prova pericial.

A **PGFN** se manifestou nos autos (fls. 1.741/1.742), para fazer a juntada da decisão de deferimento (fls. 1.620/1.650) da medida cautelar n.º 019038282.2017.4.02.5101, visando o arresto dos ativos financeiros e indisponibilidade de bens.

Decisão CARF

O recurso foi submetido a apreciação da Turma julgadora e foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 1201-002.358**, de 15/08/2018 (fls. 1.743/1.790), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da **Primeira Seção** de julgamento do CARF, que deu **provimento parcial** ao Recursos Voluntários apresentados pelos responsáveis tributários, para reconhecer a nulidade de parte dos lançamentos por vício material constantes dos extratos bancários do Banco Real, ante a ausência de individualização de todos os lançamentos bancários que foram incluídos na base tributada e manter a multa qualificada. Também decidiu por:

a) **afastar a responsabilidade pessoal**, pelo artigo 135, inciso III, do CTN, e

b) **manter a responsabilidade solidária** pelo artigo 124, inciso I, do CTN, com relação aos responsáveis solidários Sr. Francisco Coimbra de Macedo Neto, Sr. **João Natal Cerqueira** e Sr. **Paulo Cesar Verly da Cruz**.

Recurso Especial dos Solidários

Notificados do Acórdão n.º 1201-002.358, de 15/08/2018, os responsáveis solidários: Sr. Francisco Coimbra de Macedo Neto, espólio do Sr. João Natal Cerqueira e o Sr. Paulo César Verly da Cruz, interpuseram Recurso Especial, apontando divergências jurisprudenciais em relação à seguinte matéria: **1) Responsabilidade tributária a que diz respeito ao art. 124, I CTN**, dos seguintes solidários: espólio do Sr. João Natal Cerqueira e do Sr. Paulo César Verly da Cruz e, **2) Responsabilidade tributária a que diz respeito ao art. 124, I CTN** – do solidário: Sr. Francisco Coimbra de Macedo Neto.

No Despacho de Admissibilidade de fls. 2.278/2.296, o Presidente da 2ª Câmara admitiu os Recursos Especiais dos Recorrentes da matéria '1' em relação à atribuição de responsabilidade tributária de que trata o artigo 124, inciso I do CTN. No entanto, **não admitiu e NEGOU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pelo Sr. Francisco Coimbra de Macedo Neto (matéria '2'), o que foi confirmado pelo Despacho de Agravo de fls. 2.354 a 2.365.

Matéria '1' - Responsabilidade tributária a que diz respeito ao art. 124, I CTN - solidários: espólio do Sr. **João Natal Cerqueira e Paulo César Verly da Cruz**.

Manejaram seus respectivos recursos, praticamente com o mesmo teor, elegendo os mesmos paradigmas, aproveitando-se os dois primeiros: Acórdão n.ºs 1402-002.459 e 1402-002.458, daí porque a sua análise foi elaborada em conjunto.

No Despacho de Admissibilidade verificou-se que o **Acórdão recorrido** deu relevância ao 'interesse comum' que aflorou da participação "da dinâmica operacional da operação" em vista do fato de os imputados serem sócios ou administradores de empresas envolvidas na operação considerada fraudulenta em que circulavam valores das operações.

De outra banda, nos **Acórdãos paradigmas**, "a participação na dinâmica da operação" não foi considerada fato relevante para caracterizar a imputação de responsabilidade pelo art. 124, I do CTN e assim o "interesse comum" na situação que constitui o fato gerador da empresa atuada.

Concluiu-se que, nesses casos há necessidade de a jurisprudência ser pacificada, pois restaria claro que a legislação fora interpretada de forma divergente em tais circunstâncias.

A situação fática dos 2 paradigmas é praticamente **idêntica** ao do recorrido, mantendo-se também presente o mesmo conjunto probante, envolvendo os mesmos "atores", (a empresa atuada nos paradigmas não foi a mesma, mas desempenhava o mesmo papel da empresa atuada no recorrido) e envolvendo assim também praticamente os **mesmos solidários**, todos eles atuando com o mesmo *modus operandi*, - *dado enquadrado também em uma mesma operação - OPERAÇÃO CORROSÃO* - sendo os solidários acusados de serem beneficiários diretos ou indiretos de um esquema fraudulento envolvendo interpostas pessoas a fim de se evadir da cobrança de tributos. O quadro comparativo transcrito acima, trazido no recurso especial do solidário, Paulo César Verly da Cruz, deixa claro a identidade fática e jurídica.

Desta forma, com fundamento no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 2ª Câmara, de 12/09/2019, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF (fls. 2.278/2.296), **DEU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial dos seguintes responsáveis solidários: espólio do **Sr. João Natal Cerqueira** e o Sr. **Paulo César Verly da Cruz**, em relação à matéria atinente à atribuição de responsabilidade através do artigo 124, I do CTN., bem assim **negou seguimento** em relação ao Recurso Especial do Sr. **Francisco Coimbra de Macedo Neto**, a respeito desta mesma matéria.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Recurso Especial do Contribuinte e do seu seguimento, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 2.369/2.387, requerendo que seja negado seu conhecimento ao recurso manejado pelos solidários, e caso não seja este o entendimento, seja negado seu provimento, mantendo-se, na integralidade o Acórdão nos quesitos objeto da presente insurgência.

Alega no recurso que os Recorrentes não pretendem a uniformização de teses jurídicas, objetivo primordial do recurso especial interposto com base na configuração da divergência, mas sim o revolvimento do conjunto fático-probatório. “Ora, não compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais reanalisar matéria de prova, mas sim uniformizar teses jurídicas. Por todo o exposto, não merece ser sequer conhecido o recurso dos sujeitos passivos”.

Conforme prorrogação de competência dada a esta 3ª Turma da CSRF (Portaria CARF n.º 15.081, de 2020), o processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise dos Recursos Especial interposto pelos responsáveis solidários, **espólio do Sr. João Natal Cerqueira e o Sr. Paulo César Verly da Cruz**.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Do Conhecimento do Recurso Especial

a) Sr. Paulo César Verly da Cruz

Quanto ao Recurso Especial do Sr. **Paulo César Verly da Cruz**, verifico que o Recorrente foi cientificado do Acórdão recorrido em **31/01/2019** (doc. fl. 1.928), tendo protocolado e a juntada do seu recurso no e-Processo se deu em **18/02/2019** (fls. 1.825/1.826 e no protocolo físico 19/02/2019, fl. 1.827), portanto, após o prazo fixado de **15** (quinze) dias previsto no artigo 68, do Anexo II do RICARF (que expirava-se no dia 15/02/2019).

Na própria peça recursal à fl. 1.828, o Recorrente informa que foi cientificada, por correspondência em 31/01/2019 e que o termo final seria **15/02/2019**, o que torna o **recurso intempestivo**. Veja-se parágrafo abaixo reproduzido do Recurso Especial:

1. DA TEMPESTIVIDADE.

O Recorrente foi cientificado, por correspondência, do acórdão n.º 1201-002.358, da 2ª Câmara da 1ª Turma Ordinária do CARF, que desproveu seu recurso voluntário, em **31/01/2019 (quinta-feira) (doc. 02)**. Dessa forma, o prazo de 15 (quinze) dias previsto no art. 68 do Regimento Interno do CARF iniciou-se em **1º/02/2019 (sexta-feira)**, vindo a termo apenas em **15/02/2019 (sexta-feira)**, nos termos do art. 5º, *caput* e § único do Decreto n.º 70.235/72.

Verifica-se no “quadro de datas” demonstrado no Despacho de Admissibilidade (fls. 2.278/2.296), que ocorreu um equívoco ao considerar o dia **31/01/2019**, como uma sexta-

feira, quando na realidade trata-se de uma quinta-feira e, portanto, o prazo começa a ser contado a partir da sexta feira, dia 01/02/2019, expirando-se no dia 15/02/2021 (também uma sexta feira).

Destarte, **não conheço** do Recurso Especial interposto pelo responsável solidário Sr. Paulo César Verly da Cruz, por ser o mesmo intempestivo.

b) **Espólio do Sr. João Natal Cerqueira**

Verifica-se nos autos que há três Recursos Especiais interpostos nos autos. Inicialmente, esclareça-se que o Sr. João Natal Cerqueira faleceu em 21/11/2016, conforme certidão de fl. 2.151, sendo que a Sra. Maria Angelina Zaia Escobar figura como inventariante, conforme certidão de fl. 2.149.

O primeiro recurso foi interposto em nome do falecido em **27/02/2019**, após ciência no endereço do falecido em 31/01/2019. Tal recurso seria intempestivo, em razão de o prazo de interposição ser superior aos quinze dias previstos regimentalmente. Além disso, a referida ciência não foi realizada no inventariante do espólio e não consta procuração assinada pela inventariante outorgando poderes aos subscritores da Peça recursal.

Por outro lado, em **28/05/2019**, o **espólio** protocolou Recurso Especial, explanando toda a situação do falecimento e pugnando pela ausência de intimação da inventariante e pela nulidade dos atos praticados após o falecimento do *de cujus*, por aplicação do artigo 313 do CPC, pugnando pela tempestividade da interposição da peça recursal.

Em **14/08/2019**, foi apresentada nova Peça recursal, a qual não será conhecida, por preclusão temporal e consumativa.

Isto posto, entendo que deve ser considerado o comparecimento espontâneo aos autos, como data da ciência do Acórdão recorrido e o Recurso Especial, portanto, tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 2ª Câmara, de fls. 2.278/2.296, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de julgamento deste CARF.

Contudo, em face dos argumentos apresentados em sede de contrarrazões pela Fazenda Nacional, entendo ser necessária uma análise dos demais requisitos de admissibilidade do recurso. Isto, porque a Fazenda Nacional pede, em suas contrarrazões, que o Recurso Especial **não seja conhecido**, por ausência do atendimento aos seus pressupostos de admissibilidade.

Alega que os Recorrentes não pretendem a uniformização de teses jurídicas, objetivo primordial do Recurso Especial interposto com base na configuração da divergência, mas sim o revolvimento do conjunto fático-probatório. Com efeito, passo, então, a analisar os questionamentos por ela apresentados.

Confira-se ementa do Acórdão recorrido (parte que interessa ao caso discutido):

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **INTERESSE COMUM**. São **solidariamente responsáveis** pelo crédito tributário as pessoas que tenham **interesse comum** na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. **Cabível a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN**. (Grifei)

No **Acórdão recorrido**, assentou-se que apesar de não ser sócio administrador da empresa autuada, o Recorrente tem 'interesse comum' por ser sócios de diversas empresas envolvidas na operação fraudulenta nas quais circulavam valores e, também que partir da análise conjunta de todos os indícios apontados com o vasto conjunto de provas produzidas pela Fiscalização, evidenciou que os Recorrentes tiveram "interesse comum" na omissão de receitas que constituiu o crédito tributário em questão, não apenas por possuir interesse econômico, mas também por participar da dinâmica operacional da operação fraudulenta.

Confira-se ementa do Acórdão paradigma n.º 1402-002.459, de 11/04/2017 (parte que interessa ao caso discutido):

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA. A caracterização da **solidariedade obrigacional prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, prescinde da demonstração do interesse comum** de natureza **jurídica, e não apenas econômica**, entendendo-se como tal aquele que recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação. (Grifei)

Como se vê, nos **paradigmas** (Acórdão n.ºs 1402-002.459 e 1402-002.458), "a participação na dinâmica da operação" não foi considerado fato relevante para caracterizar a imputação de responsabilidade pelo art. 124, I do CTN e assim o "interesse comum" na situação que constitui o fato gerador da empresa autuada. Relativamente aos coobrigados Sr. João André Escobar Cerqueira, Sr. Rafel Escobar Cerqueira e Sr. Paulo César Verly da Cruz, a ação fiscal demonstrou que os recursos foram em alguns casos direcionados a eles e outras pessoas jurídicas por eles administradas.

Veja-se trecho reproduzido do Acórdão n.º 1402-002.459, de 11/04/2017:

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

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

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

Nesse diapasão, resta patente a divergência demonstrada através dos paradigmas, envolvendo substancialmente a mesma situação fática (praticamente **idêntica** ao do recorrido, mantendo-se também presente o mesmo conjunto probante, envolvendo os mesmos "atores", (a empresa fiscalizada nos paradigmas não foi a mesma, mas desempenhava o mesmo papel da empresa autuada no recorrido e, envolvendo assim também praticamente os **mesmos solidários**), e chegando a conclusões diversas quando interpretou-se o mesmo arcabouço jurídico – o art. 124, I, do CTN), retirando-se a responsabilidade dos **mesmos solidários nos paradigmas** e sendo **mantidos pelo recorrido**.

No entanto, cabe registrar que, quanto à responsabilidade tributária atribuída com base no artigo 124, I do CTN, no tocante à ser fundamento de responsabilidade, de forma autônoma, ou ser apenas fundamento de gradação de responsabilidade previamente imputada, não houve comprovação de divergência no que tange ao termo ‘interesse comum’.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto, somente quanto ao responsável solidário, **espólio do Sr. João Natal Cerqueira**.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação à seguinte matéria: “**à atribuição de responsabilidade tributária através da interpretação dos artigos 124, I do CTN**, cujas redação transcrevo abaixo:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

(...).

Inicialmente, passo a expor meu entendimento sobre a interpretação da expressão “interesse comum” de que trata o **artigo 124, inciso I do CTN**. Neste sentido, compartilho do entendimento exposto no Parecer Normativo COSIT n.º 4, de 10/12/2018, que abaixo, parcialmente, transcrevo:

“PARECER NORMATIVO COSIT/RFB N.º 04, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2018.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ART. 124, I, CTN. INTERESSE COMUM. ATO VINCULADO AO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. EVASÃO E SIMULAÇÃO FISCAL. ATOS QUE CONFIGURAM CRIMES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. NÃO OPOSIÇÃO AO FISCO DE PERSONALIDADE JURÍDICA APENAS FORMAL. POSSIBILIDADE.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

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

São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se despreza a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única (“**grupo econômico irregular**”); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) **abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador** (planejamento tributário abusivo).

O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados. Contudo, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica.

Os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes.

Atrai a responsabilidade solidária a configuração do planejamento tributário abusivo na medida em que os atos jurídicos complexos não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real, mediante abuso da personalidade jurídica.

Restando comprovado o interesse comum em determinado fato jurídico tributário, incluído o ilícito, a não oposição ao Fisco da personalidade jurídica existente apenas formalmente pode se dar nas modalidades direta, inversa e expansiva.

Dispositivos Legais: art. 145, §1º, da CF; arts. 110, 121, 123 e 124, I, do CTN; arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964; Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976; arts. 60 e 61 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977; art. 61 da Lei n.º 8.981, de 1995; arts. 167 e 421 do Código Civil.

(...).

Fundamentos

Notas Introdutórias

[...]

8. A relação material da obrigação tributária é distinta da relação de responsabilização tributária a terceiro: a primeira decorre da incidência da regra-matriz de incidência tributária ao fato lícito e a segunda decorre da incidência da regra-matriz de responsabilidade tributária a um fato, muitas vezes ilícito (não obstante na substituição tributária a responsabilização já ocorrer automaticamente com o fato jurídico tributário).

(...).

Sobre o Interesse Comum

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

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

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

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

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

(...)

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

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

(...).

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

Assim, a solidariedade prevista no artigo 124, I, do CTN, é uma hipótese de responsabilidade por transferência, não restrita apenas aos atos lícitos por pessoas que se encontram no mesmo lado da relação jurídica, mas também quando se identifica um interesse econômico comum em atos ilícitos almejando a supressão indevida de tributos. O parecer traz, exemplificativamente, três situações: grupo econômico irregular, cometimento de ilícito tributário doloso vinculado ao fato gerador (crimes contra a ordem tributária, por exemplo) e planejamento tributário abusivo.

No caso concreto, houve simulação de operações que não ocorreram de fato e omissões de apresentação de declarações tributárias, deixando de apresentar a real movimentação econômica ao Fisco e que está definitivamente julgada, não sendo mais objeto de discussão administrativa, em razão da não interposição de Recurso Especial nesta parte. Importante transcrever as ementas sobre as infrações e a multa qualificada (fl. 1.743):

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. APLICABILIDADE.

A autoridade fiscal observou os dois pressupostos hábeis a legitimar a adoção da presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430/96: respeitou os limites legais ao individualizar os lançamentos considerados de origem não comprovada e intimou e reintimou o contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários.

(...).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, quando a autoridade fiscal logra êxito em comprovar que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadrasse nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64. No presente caso, restou caracterizada conduta dolosa do contribuinte.

Importante transcrever os seguintes excertos do Relatório do Acórdão recorrido (em que replica os fundamentos da decisão DRJ), os quais identificam os fatos reputados definitivamente julgados e que não são mais objeto de discussão administrativa (fls. 1.762/):

“O fato dos Impugnantes não constarem no quadro societário da empresa autuada no período sob análise não é suficiente para afastar a imputação de responsabilidade. Verificou-se no curso do procedimento fiscal **que as pessoas indicadas como responsáveis e as pessoas jurídicas, de cujo quadro social fazem parte, auferiram vantagem econômica advinda das operações fraudulentas, tais vantagens foram verificadas pelos ingressos de valores nas contas pessoais e nas contas das empresas**”.

“(…) O termo de verificação fiscal demonstra que a empresa autuada remeteu valores de sua conta corrente para empresas e pessoas físicas integrantes do esquema fraudulento, **sendo dessa forma que os recursos sonogados retornaram aos Impugnantes**”.

“Diante da ausência de justificação para os depósitos utilizados no lançamento, o que restou decidido em relação ao IRPJ se estende aos lançamentos relativos ao PIS, a COFINS e a CSLL. O mesmo raciocínio se aplica aos valores movimentados de forma circular entre as empresas envolvidas na fraude”.

(...)

III. Da Multa qualificada e agravada

Por fim, as condutas comprovadamente dolosas dos sujeitos passivos têm efeitos qualificadores, sendo incabível, portanto, a exclusão da multa qualificada. **A fiscalização comprovou a caracterização de ações como sonegação e fraude a partir**

da verificação de simulação de operações comerciais, da omissão de apresentação de declarações tributárias e de ações executadas com animus doloso. (Grifei)

Veja-se trecho reproduzido do voto condutor do Acórdão recorrido (fl. 1.783):

“A partir da análise conjunta de todos os indícios apontados com o vasto conjunto de provas produzidas pela Fiscalização, evidencio que o Recorrente teve interesse comum na omissão de receitas que constituiu o crédito tributário em questão, **não apenas por possuir interesse econômico e aproveitar de benefícios financeiros**, mas também por participar da dinâmica operacional fraudulenta (interesse jurídico)”. (Grifei)

Os atos ilícitos que geraram o lançamento e a consequente atração da responsabilidade tributária foram resumidamente a robusta e reiteradas práticas de omissão de receitas, uma vez que a Contribuinte, regularmente intimada, não foi capaz de apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse a origem de recursos utilizados em operações verificadas por meio de valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras (bancos).

Com relação à aplicação do art. 124, I, do CTN, a condição de comprovação de ato doloso ou culposo ou, ainda, confusão patrimonial, não estão previstas na lei. Assim, entendo que o interesse econômico no resultado do fato gerador (renda) seja a efetiva condição que se verifica dos termos do dispositivo. Penso que outras interpretações sejam meras argumentações para afastar a responsabilidade tributária de pessoas que tiveram proveito econômico com o fato gerador, o que acredito ser contrário ao objetivo da legislação.

A solidariedade é imposta no âmbito da sujeição passiva, sem todavia estar restrita ao Contribuinte, como fica claro com o uso da palavra “pessoas” no dispositivo. Por decorrência, a solidariedade aplica-se aos responsáveis, nos moldes do inciso II, do art. 121 do CTN. O objetivo do dispositivo, visa imputar solidariedade às pessoas que, juntamente com o contribuinte, se beneficiam das situações que constituam fatos geradores de tributos, pois o conceito de múltiplos e concomitantes sujeitos passivos só ocorre quando a solidariedade é imputada a pessoas, como responsáveis pelo crédito tributário.

Dentro deste contexto, entendo que existem dois requisitos para imputar solidariedade, nos moldes do inciso I, do art. 124, do CTN:

- (i) a situação sob discussão tem que ser constituída de um ou mais atos ilegais; e
- (ii) a pessoa com interesse comum tem que ter sido beneficiada/espelhada pela situação, mas não, única e exclusivamente, obtendo vantagem financeira.

Em resumo, nos autos foram coligidos uma série de indícios, aliada à constatação de que os imputados como responsáveis, receberam benefícios econômicos, diretos ou indiretos, frutos das práticas que redundaram na sonegação de tributos devidos. Os responsáveis tributários administravam empresas coligadas, agindo ativamente para a ocorrência das situações que constituíam os fatos geradores, sendo inquestionável portanto seu interesse e o conhecimento da situação retratada nos autos.

Nesse contexto, entendo que somente excluiria a possibilidade de o indicado ser responsabilizado, se ele fosse um mero cotista ou empregado, contudo sem acesso e conhecimento dos dados internos da empresa ou incapaz de compreender a situação fiscal e financeira da empresa MAXI, o que não me parece ser o caso aqui tratado.

Assim, no âmbito tributário, a conduta retratada no lançamento não pode ser dissociada da atuação do representante da pessoa jurídica (como os administradores e prepostos designados), que detém o conhecimento de todos os fatos na empresa por ele administrada, nem ser confundida como um simples inadimplemento (situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária alvo da presente autuação), revelando a prática do ato ilícito que justifica a atribuição do vínculo de responsabilidade (interesse comum), por força das disposições do art. 124, I do CTN.

Ou seja, a responsabilização pela norma do art. 124, I do CTN, **não pode se limitar às pessoas que tenham ligação direta com o fato gerador**. Há que ser observados **a destinação do resultado**, frutos dos atos irregulares praticados. No presente caso, foram realizados atos com vistas a evitar a imposição tributária (omissão de receita), seu objetivo principal não foi apenas o de reduzir ou excluir o pagamento de tributos. Tal fato, diretamente ligado ao fato gerador da obrigação, implica na formação de recursos que ficariam em poder da empresa em destinação, ou seja, verter os recursos em seu próprio benefício.

Desta forma, considero que o artigo 124, I do CTN é hipótese autônoma de responsabilidade por transferência, que alcança também atos ilícitos fraudulentos, como na hipótese destes autos.

Por fim, ressalto que deixo de analisar a subsunção dos fatos à expressão “interesse comum” contida no texto do Inciso I, uma vez que não se comprovou a divergência quanto a este ponto, ou seja, o paradigma não efetuou qualquer análise dos fatos e sua subsunção à expressão “interesse comum”.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto da seguinte forma:

- a) para não conhecer do Recurso Especial interposto pelo responsável solidário, **Sr. Paulo César Verly da Cruz**, por ser intempestivo; e
- b) para conhecer e no mérito, **negar provimento** ao Recurso Especial interposto pelo responsável tributário o **espólio do Sr. João Natal Cerqueira**, quanto ao crédito tributário lançado no presente Auto de Infração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos