



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10932.720127/2014-95
ACÓRDÃO	9101-007.454 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	7 de outubro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	TRANSFORME INDUSTRIA E DISTRIBUIDORA DE METAIS E PAPEIS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

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

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. ADMINISTRADOR DE FATO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE PESSOAS. ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO À LEI – CONFIGURAÇÃO.

Comprovado que pessoas físicas, embora não formalmente integrantes do quadro societário da empresa autuada, exerciam a administração de fato e conduziam, de forma dolosa, atos infracionais voltados à prática de operações simuladas e à ocultação da ocorrência do fato gerador, impõe-se

a aplicação da responsabilidade pessoal prevista no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em, por unanimidade de votos, conhecer dos Recursos Especiais, e no mérito: (i) por voto de qualidade, negar provimento aos recursos de Rafael Escobar Cerqueira, Paulo Henrique Escobar Cerqueira e João André Escobar Cerqueira, vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Jandir José Dalle Lucca que votaram por dar provimento; votou pelas conclusões do voto do relator a Conselheira Edeli Pereira Bessa, e pelas conclusões da divergência o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto; e (ii) por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos de Paulo Cesar Verly da Cruz e João Natal Cerqueira.

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Relator

Assinado Digitalmente

Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Jandir José Dalle Lucca, Semiramis de Oliveira Duro e Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Especiais de Divergência dos corresponsáveis arrolados no lançamento realizado em face da contribuinte acima identificada, contra o acórdão nº 1302-005.719, proferido pela 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, (fls. 6.219 e segs.), que negou provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte e dos responsáveis solidários ora recorrentes.

O acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 2009

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Tendo sido constatada a inidoneidade de diversas notas fiscais de entrada está correta a glosa de créditos efetuada pela fiscalização.

GLOSA DE CRÉDITOS. SIMULAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

Devem ser glosados os créditos de IPI contabilizados a partir de aquisições de insumos simuladas. É cabível a aplicação de multa qualificada (150%) quando comprovado o dolo do contribuinte na prática das infrações apuradas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2009
DECADÊNCIA. REGRA GERAL. INAPLICABILIDADE Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo de decadência de cinco anos conta-se a partir da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Esta regra é excepcionada nas hipóteses em que for constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, situações em que o prazo de cinco anos é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prescreve o art. 173, I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOCUMENTOS INIDÔNEOS E CRÉDITOS INEXISTENTES.

A motivação da qualificação se fundamenta em ilicitude cometida pelo contribuinte com o uso de notas fiscais inidôneas, as quais não representaram qualquer negócio mercantil, utilizando-se de créditos inexistentes. Correta a qualificação da multa de ofício.

PEDIDO DE REDUÇÃO DA MULTA.

Constatada infração à legislação tributária, a imposição de penalidades pelo fisco obedece ao princípio da estrita legalidade, sendo inerente ao lançamento de ofício, não cabendo à autoridade tributária reduzir os percentuais aplicados segundo a legislação tributária, nem afastar sua exigência, exceto quando há previsão legal, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN.

PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA E PRINCÍPIO DA INDIVIDUALIZAÇÃO DA PENA. INSTITUTOS DE DIREITO PENAL.

INAPLICABILIDADE AO DIREITO TRIBUTÁRIO. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ATIVIDADE VINCULADA E OBRIGATÓRIA.

A lei não confere discricionariedade à autoridade julgadora administrativa para aplicar, no âmbito do Direito Tributário, institutos próprios do Direito Penal, por se tratar de atividade vinculada e obrigatória, estando subordinada aos comandos expressamente previstos em lei.

RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROPRIETÁRIO DE FATO E ADMINISTRADOR.

A pessoa que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e que, comprovadamente agiu com infração a dispositivo de lei, é solidariamente responsável pelo crédito tributário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS DE FATO.

Correta a imputação de responsabilidade solidária na forma do art. 124, I, e 135 do CTN, quando as provas trazidas aos autos demonstram que alguns dos sócios exerciam o controle de fato da empresa e também tinham interesse comum na situação que veio a constituir o fato gerador da obrigação tributária.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. SOLIDARIEDADE. SÓCIO QUOTISTA.

A falta de descrição dos fatos praticados com infração à lei e a ausência de individualização das condutas que teriam sido praticadas por sócio sem poderes de administração afasta a possibilidade de imputação de responsabilidade solidária. A participação dos sócios no esquema fraudulento não se presume, ao contrário, deve ser suficientemente comprovada pela fiscalização.

EXAME DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. PRESCINDIBILIDADE.

Tese fixada pelo STF com repercussão geral assentou que “o art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2009 NULIDADE. INAPLICABILIDADE.

Não se cogita de nulidade quando ausentes quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235 de 1972.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo havido, por parte do contribuinte, conhecimento e ciência de todos os requisitos que compuseram a autuação; contendo o auto de infração suficiente descrição dos fatos e correto enquadramento legal, sanadas as irregularidades,

dada ciência e oportunizada a manifestação do autuado, ou seja, atendida integralmente a legislação de regência, não se verifica cerceamento do direito de defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Não há de ser deferido o pedido de perícia quando estão presentes nos autos elementos suficientes à formação da convicção do julgador e ao deslinde do litígio.

Os responsáveis solidários PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA, PAULO CEZAR VERLY DA CRUZ e ESPÓLIO DE JOÃO NATAL CERQUEIRA apresentaram, tempestivamente, seus recursos especiais, conforme analisado no despacho de admissibilidade (fls. 7.126 e segs.).

Por meio do referido despacho, foram admitidos os recursos nos seguintes termos:

Do objeto dos recursos especiais

Deduz-se dos recursos especiais dos coobrigados que todos eles propõem divergência em relação a uma única matéria: **alegado equívoco na atribuição de Responsabilidade tributária a que diz respeito o art. 124, I CTN c/ art. 135 inciso III do CTN.**

As recorrentes manejaram seus respectivos recursos, praticamente com o mesmo teor, elegendo os mesmos acórdãos paradigma, acórdãos nº 1402-002.458 e nº 1402-002.459, acessíveis mediante consulta ao sítio do CARF, não reformados, e que receberam as seguintes ementas:

1º Paradigma: Ac. nº 1402-002.458:

*Ano-calendário: 2009(...)***SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA.**

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

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

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUÇÃO.

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

(...)

Resultado do julgamento do 1º Paradigma:

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

2º Paradigma: Ac. nº 1402-002.459:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL ANO-CALENDÁRIO: 2009

(...)

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA.

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

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

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

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2009

CUSTOS INDEDUTÍVEIS. LUCRO ARBITRADO.

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

Resultado do julgamento 2º Paradigma:

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

O Recurso especial do Paulo César Verly da Cruz apesar de possuir uma formatação diferenciada, ao fim e ao cabo o seu conteúdo é muito assemelhado aos demais motivo pelo qual serão resumidos todos eles em um único relato unificado.

As recorrentes ressaltam que o acórdão recorrido negou provimento aos seus respectivos Recurso Voluntários para manter sua responsabilidade solidária com fundamento nº artigo 124, I e art. 135, III, ambos do CTN ao fundamento de que supostamente teria sido comprovado no “Relatório Geral de Auditoria”, mesmo que de forma indireta, o benefício econômico dos coobrigados do esquema fraudulento e que tal situação ensejaria o interesse comum dos coobrigados na ocultação da ocorrência do fato gerador. Quanto a responsabilidade constante no art. 135, III, do CTN aduzem que o acórdão recorrido teria defendido que seria irrelevante a condição de sócio atrelada a condição de sócio de fato com poderes de administração da sociedade, o que exclui completamente a responsabilidade da sociedade.

Todas as Recorrentes a fim de demonstrarem a similitude fática e a divergência asseveraram que tanto o acórdão recorrido com os acórdãos paradigmas foram proferidos nº âmbito de autuações fiscais lavradas em decorrência do mesmo trabalho fiscal, do qual originou o RELATÓRIO GERAL DE AUDITORIA. Ou seja, no âmbito de autuações fiscais que versam sobre os mesmos fatos, figurando as Recorrentes como responsáveis tributários cujas atribuições de responsabilidade

foram retiradas¹, com a narrativa fiscal de um mesmo *modus operandi*, alterando apenas a empresa autuada (no primeiro paradigma foi a mesma demandante)

Feito o breve relato, passa-se para análise das arguições de divergência suscitadas.

De plano, verifica-se que as situações fáticas não são apenas assemelhadas, mas praticamente idênticas, tendo os dois acórdãos paradigma divergido frontalmente em relação à interpretação da responsabilização prevista no art. 124, I do CTN c/c com o art. 135, inciso I do CTN.

Outrossim, é sabido que em situação como esta a envolver o escopo do art. 124, inciso I do CTN, geralmente atrai consigo também questão de prova. E o presente caso não é diferente atraindo fortemente uma questão probatória.

Acontece que há exceções nesta seara, como é o caso, por exemplo, de haver alguma discussão em torno do critério jurídico de avaliação de prova (ônus da prova). Afora isso, só há um caminho a ser seguido para se lograr êxito na admissão do recurso especial, dado que a CSRF não é uma terceira instância para se rediscutir a questão probatória: apresentar paradigmas com situações fáticas idênticas, ou pelo menos substancialmente idênticas, que normalmente se observa nos casos em que o contribuinte ou responsável tributário é também de alguma forma parte interessada, direta ou indiretamente, no julgado paradigmático que por sua vez deve envolver também um semelhante ou idêntico conjunto probatório.

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

E de fato este é o caso: As situações fáticas dos dois paradigmas são praticamente idênticas ao do recorrido, mantendo-se também presente o mesmo conjunto probante, a também envolver os mesmos partícipes (a empresa autuada apenas no segundo paradigma não foi a mesma, mas desempenhava o mesmo papel da empresa autuada no acórdão recorrido). Para além disso, envolveu também praticamente os mesmos solidários, todos eles atuando com o mesmo *modus operandi*, - enquadrados todos eles por meio de 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 trazido no recurso especial do solidário, Paulo César Verly da Cruz, deixa também claro essa identidade fática e jurídica.

Nesse contexto, é patente a divergência demonstrada através dos dois primeiros paradigmas, envolvendo substancialmente a mesma situação fática e chegando a conclusões diversas quando interpretou-se o mesmo arcabouço jurídico (art. 124,

¹ Observa-se apenas que no primeiro paradigma os solidários João Natal e Paulo Henrique, na ocasião, não recorreram e, por isso, não houve pronunciamento sobre a situação dos mesmos.

I c/c art. 135, inciso III), retirando-se a responsabilidade dos mesmos solidários² nos paradigmas e sendo mantidos pelo recorrido.

Isso porque o 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 fraudulentas.

Confira-se trechos do recorrido, que mantiveram as responsabilidades solidárias ora atacadas, ressaltando o fato de que os arrolados coobrigados apesar de não serem sócios administradores da empresa autuada tinham interesse comum por serem sócios de diversas outras empresas envolvidas na operação fraudulenta nas quais circulavam valores, bem assim por terem também auferido benefícios econômicos diretos. Confira-se trechos relevantes do acórdão recorrido a esse respeito:

*Dito isso, passa-se a analisar as manifestações dos Srs. João Natal Cerqueira, Rafael Escobar Cerqueira, Paulo César Verly da Cruz e Paulo Henrique Escobar Cerqueira, ressaltando que em **nenhuma delas foram atacadas as conclusões sobre a existência do esquema fraudulento ou sobre o quantum tributado.***

Em cada uma das impugnações apresentadas eles desenvolvem suas razões de defesa sempre no sentido de negar qualquer vinculação com a autuada, envolvida n.º esquema de utilização de documentos inidôneos para subsidiar transações fictas. As razões de defesa insistem em tentar afastar o envolvimento dos impugnantes com a autuada, ao argumento de que, no período autuado, não possuíam qualquer participação societária na contribuinte. Conforme se demonstrará na sequência, o fato de eles não constarem do quadro societário da pessoa jurídica no período sob análise, não é suficiente para afastar a imputação prevista nos autos. Conforme demonstrado, o fundamento para que estas pessoas fossem erigidas à condição de responsáveis solidários pelo crédito tributário em discussão, não está amparada na hipótese de participarem do quadro societário da pessoa jurídica, muito embora, tal situação tenha restado comprovada durante as investigações feitas, mesmo que de forma transversa. Portanto, é solidária a pessoa, física ou jurídica, que realiza, conjuntamente com outra ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador, ou que, em comum com outras pessoas, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem à tributação, ou seja, todas as pessoas que tiram uma vantagem econômica do ato, fato ou negócio tributado, conforme nos ensina Rubens Gomes de Souza (in Compêndio de Legislação Tributária -3- edição, RJ, Ed Financeiras, 1964, pg 67).

² Observa-se apenas que no primeiro paradigma os solidários João Natal e Paulo Henrique, na ocasião, não recorreram e, por isso, não houve pronunciamento sobre a situação dos mesmos.

Quanto à pretensa falta de robustez das provas angariadas aos autos, tal alegação não merece prosperar. Se, o fato de as pessoas indicadas como responsáveis, bem como as pessoas jurídicas de cujo quadro social fazem parte, auferirem vantagem econômica advinda das operações fraudulentas aqui demonstradas, representadas pelos ingressos de valores nas contas pessoais e nas contas das empresas, tudo comprovado pelo extenso trabalho desenvolvido pelas autoridades fiscais envolvidas não constituir prova robusta, então que prova os impugnantes pretendem ver constituída? Quem sabe, uma foto dos indicados recebendo um malote de dinheiro, ou quem sabe, um termo assinado reconhecendo a participação deles no esquema. Deve-se ter presente um dito popular que diz que dinheiro não tem nome.

No curso da ação fiscal as autoridades já deixaram registrado que estas pessoas não constam a frente de nenhuma das empresas noteiras (cuja constituição se deu por interpostas pessoas), cuja existência se mostrou irregular, justamente para não serem associados ao esquema de fraudes que agora se analisa. E mais, também registraram que eles contavam com assessoramento jurídico contábil eficiente para mantê-los sempre à sombra dos acontecimentos. (Destaques do original)

De outra banda, nos dois paradigmas, 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 atuada:

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

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

Para além disso tudo, verifica-se que os recurso especiais ora examinados são semelhantes àqueles interpostos por esses mesmos coobrigados os quais tiveram seguimento (por meio dos mesmos paradigmas) nos termos do despacho de admissibilidade, bem assim conhecidos por meio do Ac. nº 9101-006.359, da 1ª Turma da CSRF, na Sessão de 08 de novembro de 2022 (Relatoria do Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado), nos seguintes termos:

1. Do Conhecimento

A PFN questiona genericamente a admissibilidade do recurso especial, sustentando que as conclusões divergentes entre o recorrido e os

paradigmas decorrem essencialmente das provas analisadas em cada um dos processos.

Não lhe assiste razão, no entanto.

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

(...) [reproduz trecho relevante do despacho de admissibilidade com idêntico teor ao que ora se proporá no presente despacho já que fui também o redator do referido despacho]

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

Por todo o exposto, proponho que seja admitida a divergência desta matéria através dos dois primeiros paradigmas, propondo assim DAR SEGUIMENTO aos recursos especiais dos responsáveis tributários Paulo Henrique Escobar Cerqueira, Rafael Escobar Cerqueira, Paulo César Verly da Cruz e Espólio de João Natal Cerqueira.

Foram apresentadas contrarrazões tempestivas pela Fazenda Nacional, por meio das quais questiona o conhecimento e o mérito do recurso.

Em relação ao conhecimento, aduz que não se pode conhecer do recurso em razão de buscar apenas o reexame de matéria fática. No mérito, requer a manutenção do recorrido pelos seus próprios fundamentos.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro **Guilherme Adolfo dos Santos** Mendes, Relator

PRELIMINAR DE CONHECIMENTO

Não tenho reparos a fazer ao despacho que deu seguimento ao recurso. Como alertado naquela peça, o presente feito é bastante similar ao processo administrativo nº 10932.720041/2015-43, em relação ao qual este Colegiado enfrentou recursos especiais também similares por meio do AC nº 9101-006.359.

Naquela oportunidade, segui o entendimento do Ilustre Conselheiro Relator em sua integralidade, tanto no conhecimento, quanto no mérito.

No conhecimento, destacou-se que o quadro fático é praticamente idêntico aos paradigmas, com as mesmas partes, razão pela qual aqui também se deve dar seguimento.

MÉRITO

Quanto ao mérito, vale reproduzir já de início as ponderações do já citado julgado:

2. Do mérito

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

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

RECURSO VOLUNTÁRIO DOS COOBRIGADOS

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

Sob esse prisma, esclareça-se que a solidariedade prevista no art. 124, do CTN, não é um mecanismo de eleição de responsável tributário. Em outras palavras, não tem o condão de incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já o compõem. (Derzi, Misabel Abreu. Atualização da obra de Aliomar Baleeiro. Direito Tributário Brasileiro. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, p. 729)

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

Em regra, deve-se buscar a responsabilidade tributária enquadrando-se o fato sob exame em alguma das situações previstas nos arts. 129 a 137, do CTN. Já a solidariedade obrigacional dos devedores prevista no inciso I, do art. 124 é definida pelo interesse comum ainda que a lei seja omissa, pois trata-se de norma geral.

Justamente por não ter sido definida pela lei, a expressão “interesse comum” é imprecisa, questionável, abstrata e mostra-se inadequada para expor com exatidão a condição em que se colocam aqueles que participam da realização do fator gerador.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

No que se refere ao coobrigado André Attivo, por ser sócio administrador da pessoa jurídica autuada, em tese pode ser enquadrado no inciso III, do art. 135, do CTN. Quanto à análise da conduta, parece-me clara a prática de atos infracionais subsumidos no dispositivo em referência, a partir do

momento em que o fato tributável foi decorrente do desvio de recursos da pessoa jurídica para operações fora do objeto social da empresa e beneficiando terceiros estranhos a ela, em violação ao contrato social.

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

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

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

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

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

[...]

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

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

[...]

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

Os sócios e representantes de fato da empresa STAR METAL, assim como de todas as outras entidades da organização fraudulenta, são os aqui

elencados como responsáveis tributários. E o são de maneira devida: sua conduta fora indubitavelmente dolosa, visando, de forma minuciosa, sorrateira e reiterada, o aproveitamento de recursos financeiros advindos de operações simuladas e, assim, um enriquecimento ilícito, à margem de qualquer impacto tributário.

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

[...].

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

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

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

[...]

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

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

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

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

regula a responsabilidade tributária. Decerto a organização dos dispositivos acerca da responsabilidade no Código segue uma orientação lógica, mas as reflexões sobre tal conjunto normativo devem considerar princípios constitucionais que atuam, especificamente, sobre o tema, como o da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. (NEDER, Marcos Vinícius. Solidariedade de Direito e de Fato - Reflexões acerca de seu Conceito in NÉDER, Marcos Vinícius; FARRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária. São Paulo: Dialética, 2007, p. 32)

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

Assim, fixamos o entendimento de que, no caso do inciso I (refere-se ao art. 124), o próprio CTN é o instrumento legislativo que estabelece que, em havendo interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário, é possível que o crédito tributário seja exigido de forma solidária. Portanto, ele próprio atende o princípio da legalidade em matéria de responsabilidade tributária. (ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar; VERGUEIRO, Camila Campos. Responsabilidade tributária. São Paulo: Revista dos tribunais, 2017, p. 43)

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

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

a) SOLIDARIEDADE: é a hipótese em que as duas ou mais pessoas sejam simultaneamente obrigadas pela mesma obrigação. (...) (SOUZA, Rubens Gomes de. Compêndio de Legislação Tributária)

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

Sobre o Interesse Comum

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

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

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

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

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

O legislador é livre para eleger qualquer pessoa como responsável, dentre aqueles pertencentes ao conjunto de indivíduos que estejam (i) indiretamente vinculadas ao fato jurídico tributário ou (ii) direta ou indiretamente vinculadas ao sujeito que o praticou. Esses limites fundamentam-se na Constituição e são aplicáveis com a finalidade de assegurar que a cobrança de tributo não seja confiscatória e atenda à capacidade contributiva, pois, se qualquer pessoa pudesse ser obrigada a pagar tributos por conta de fatos praticados por outras, com quem não detivessem qualquer espécie de vínculo (com a pessoa ou com o fato), o tributo teria grandes chances de se tornar confiscatório, já que poderia incidir sobre o patrimônio do obrigado, e não sobre a manifestação de riqueza ínsita ao fato constitucionalmente previsto. Se o vínculo existir, torna-se possível a recuperação e a preservação do direito de propriedade e do não-confisco. (FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002. São Paulo: Noeses, 2013, p. 294)

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

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o **interesse** comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É

responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

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

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

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

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

(...)

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

VERGUEIRO, Camila Campos. Responsabilidade tributária. São Paulo: Revista dos tribunais, 2017, p. 47 e 173)

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

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

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

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

Pelo contrário, **a comprovação de que o sujeito tido por solidário teve interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídico tributária, é requisito fundamental para fins de aplicação de responsabilidade solidária.** (CARF, Acórdão nº 1201-001.974, Rel. Luis Henrique Marotti Toselli.)

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

17.1. Em muitas situações, mormente quando se está diante de cometimento de atos ilícitos, estes se configuram na medida em que a essência do verdadeiro fato jurídico esteve artificialmente escondida ou

manipulada por determinadas pessoas. Não haveria, assim, propriamente um vínculo jurídico formalizado. Há, isso sim, um vínculo que se torna jurídico, ao menos em âmbito tributário, no momento em que há a imputação de responsabilidade.

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

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

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

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

[...]

Em linhas gerais o parecer adota o posicionamento da corrente jurisprudencial deste Conselho, a qual me filio, firmada no sentido de admitir a solidariedade por interesse comum, prevista no art. 124, I do CTN, além daquelas hipóteses tradicionalmente admitidas pela doutrina, quando é possível identificar a

confusão patrimonial e/ou financeira entre o sujeito passivo, a que se atribuiria formalmente a obrigação tributária, e seus sócios ou, ainda, com outras pessoas físicas e jurídicas, que seriam os reais interventores nas situações constitutivas do fato gerador ainda que formalmente sejam identificados como praticados pelo contribuinte de direito.

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

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

Estas são as situações mais comuns, o que não exclui no exame dos casos concretos a identificação de outras hipóteses, como a aventada no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4/2018 relacionada ao abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

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

[...]

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados não apenas ostentavam a

condição de sócios de fato da atuada, como estabeleceram entre ela e outras empresas de sua titularidade atuação negocial conjunta.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. ADMINISTRADOR DE FATO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados ostentavam a condição de administradores de fato da atuada, bem como que houve interposição fraudulenta de pessoa em seu quadro societário.

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

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

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

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

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

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

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

SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO.

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

[...]

É certo que o Código Civil confere personalidade jurídica às sociedades mediante as quais empreendedores exploram atividades econômicas, personalidade esta distinta de seus sócios, de modo que seus patrimônios e obrigações não se confundem, ainda que constituídos por intermédio de seus administradores:

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

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

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

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

[...]

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

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

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II – (...)

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

(...)

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

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

O artigo 145 da Constituição Federal estabelece que os impostos devam ser graduados segundo a manifestação de riqueza do fato

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

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

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

Outra situação completamente distinta é quando o ilícito é promovido por pessoa jurídica ativa e operacional, que, comprovadamente, tenha ocultado ou registrado indevidamente negócios jurídicos realizados em parcela com terceiros (sócios ocultos) para benefício comum. Nessa hipótese, não há falar em

fictícia interposição de pessoas, mas em sociedade comum de fato, pois não é possível distinguir a sociedade de fato de seus integrantes (pessoas físicas e jurídicas). Diante dessas condições, é perfeitamente possível evidenciar solidariedade entre as pessoas que compõem a sociedade de fato, eis que, além do patrimônio comum amealhado em razão do ilícito, há interesse comum nos negócios jurídicos realizados em benefício dos envolvidos.

Logo, o art. 124 do CTN, em seu inciso I, permite classificar como responsável solidário pelo crédito tributário aquele que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador. E esta condição pode ser imputada aos sócios de fato, que não figuram no quadro social da pessoa jurídica, e assim não desfrutam da proteção que a lei confere ao patrimônio pessoal daqueles que regularmente compõem uma sociedade. Significa dizer que tais agentes, cuja ação nas atividades da pessoa jurídica se dá sob mandato conferido pessoas interpostas no contrato social, figuram no pólo passivo da obrigação tributária ao lado da pessoa jurídica, praticando conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sem benefício de ordem, e destituídos de qualquer garantia que somente o vínculo societário formal lhes conferiria.

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

[...]

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

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

“Relatório Geral de Auditorias” (fls. 3753 a 3866) elaborado.

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

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

No total, foram emitidas notas fiscais para a autuada no montante de R\$ 64.957.320,60. Apesar de intimada, a contribuinte não apresentou

elementos que pudessem dar validade e que pudessem comprovar a veracidade e a materialidade de suas aquisições de mercadorias dos fornecedores.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

“(…)

Conforme expostos de forma ampla neste relatório de auditorias, foram efetuados trabalhos de verificações em 22 (vinte e duas) empresas, em sua maioria inexistentes de fato, as chamadas “empresas de papel”, já que possuíam existência somente documental (de direito) e sob titularidades de quadros societários constituídos por interpostas pessoas, (laranjas) operando todas mediante o abuso da forma jurídica anômala, visando com isso ocultar os reais beneficiários das riquezas, que desde o ano de 2004 já eram denunciados pelos organismos de fiscalização de tributos Federal e Estaduais como mentores intelectuais da constituição de várias empresas nessa condições em vários estados da federação, simulando transações comerciais de compra e venda de mercadorias e/ou serviços, emitindo notas fiscais umas em favor das outras, como se fossem atividades comerciais que em verdade jamais existiam, tanto pela própria inexistência das empresas, tanto pela inexistências das operações subjacentes, falsas em suas essências, já que sucumbiram diante dos criteriosos exames empregados nas respectivas auditorias, detectando através das documentações bancárias, que essas operações, muito embora quando contabilizadas, pretendo dar aparência de legalidade, de fato não ocorriam, sendo que os cheques destinados a quitar esses falsos fornecedores, tinham finalidades outras, lastreando depósitos

em contas correntes de terceiros de interesse da organização, com valores discrepantes dos que haviam sido inseridos nas contabilidades, visando com essa engenharia delituosa, a geração de créditos tributários de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e créditos do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, estadual e interestaduais, já que entre essas 21 empresas examinadas, haviam empresas de São Paulo e Rio de Janeiro, com conotação em tantas outras, em vários estados da federação conforme ficou comprovado, denominando-se tal atividade “operações de noteiras” que além da geração de créditos fiscais podres, serviam também para aquisição de “bens de raiz” em favor dos reais beneficiários, tais como veículos, imóveis, investimentos em outras sociedades, pagos com recursos dessas empresas inidôneas, à margem da tributação, já que foram detectadas pela auditoria, operações de compra de ativos em nome dos reais beneficiários, utilizando-se de sociedades não personificadas, que denominava-se “Sociedade em Conta de Participação – SCP”, composta de sócios ostensivos e sócios ocultos, sendo que os reais beneficiários se valiam de tal figura jurídica para adquirirem ativos e promoverem investimentos com terceiros interessados na condição de “sócios ocultos”, utilizando-se de recursos das empresas inidôneas objeto das auditorias, por eles mantidas sorrateiramente em nome das interpostas pessoas (laranjas) grande parte partícipes coniventes com o esquema em troca de favores, fazendo-se passar por empresários prósperos, em que pese a miserabilidade dos respectivos patrimônios individuais, retratados por residências alugadas, protestos, antecedentes criminais, dependência financeira de cônjuge, genitor etc, sendo que auditoria comprovou também que uma parcela dessas interpostas pessoas tiveram também seus nomes utilizados indevidamente nas fraudes, já que alguns ostentavam a situação de “analfabetos” e outros tinham o Cadastro de Pessoas Físicas – CPF registrados na condição de “suspensos”, “isentos”, e outros, na condição de “idosos”, se sujeitavam a emprestar seus nomes para a constituição das empresas em troca de favores financeiros.

A maior parte do volume de recursos que ingressavam nessas empresas para a geração de créditos tributários fictícios, se processavam através do Banco Bradesco S/A – Agência 0559 SP/USP-Radial Leste, em face da facilidade encontrada pela organização criminoso para abertura das contas correntes bancárias, muito provavelmente em decorrência do aliciamento ao “esquema criminoso” de funcionários da referida agência bancária, haja vista que várias das empresas, algumas sediadas no Estado do Rio de Janeiro, possuíam contas na referida agência bancária, e os

exames da numeração dessas contas revelavam que foram abertas simultaneamente, algumas com numeração seqüenciais, algumas contas correntes sequer possuíam cartões de autógrafos ou cadastros como ficou comprovado, tudo contrapondo-se a que a boa técnica bancária, aliada a percepção do “homo medius”, que exigiria, no mínimo, exames das declarações de impostos de renda das empresas e respectivos sócios, sendo que nos casos vertentes nunca existiram de fato, situação esta que vem alimentar ainda mais a percepção de facilitação por funcionários da referida agência bancária na movimentação dessas contas pela quadrilha.

(...)”

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

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

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

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

A referida conduta simulatória fora identificada por meio do trabalho fiscal desenvolvido especificamente em relação à STAR METAL, e ratificada

cabalmente através da recorrência de tais operações na organização criminosa evidenciada no “Relatório Geral de Auditoria”.

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

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

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

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

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

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

[...]

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

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

fiscais inexistentes em favor de terceiros, mediante a emissão de notas fiscais relativas a operações inexistentes.

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

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

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

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

Responsabilidade Tributária

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

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

Pois bem.

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

É claramente a conduta levada a fio pela autuada.

Especificamente quanto ao caso concreto, os recursos foram de fato remetidos às empresas PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS, que ocupam um segundo escalão (mas que poderiam ocupar o primeiro pelas conclusões atingidas no “Relatório Geral de Auditorias”). Nos mesmos

moldes das empresas “noteiras”, eram inexistentes de fato, sob situação cadastral irregular e interposição de pessoas em seus respectivos quadros societários.

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

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

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

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

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

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

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

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

Portanto como a STAR METAL e a ANSESIL transferiram recursos de modo simulatório para as mesmas empresas (PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS), conforme apurado no trabalho fiscal, é natural que sejam expostos, nos dois casos, de modo idêntico, o modo como costumavam repassar estes recursos as entidades de segundo escalão, trazendo, assim,

suas principais movimentações. O intuito é claramente o de demonstrar que as empresas para os quais a SATR METAL E ANSESIL transferiam os recursos ordinariamente os repassavam para os reais beneficiários da operação, de modo doloso.

Do mesmo modo que são elencadas nesta oportunidade também o são naquela, por clara ligação em nível organizacional, pautada por uma intenção delituosa comum. Apenas é evidenciado, nos dois casos, que muitos dos recursos movimentados naquelas contas eram transferidos diretamente para as pessoas físicas (responsáveis) ou, em sua grande maioria, para a KOPRUM (com participação de 99,9% da XPTO, que por sua vez tinha 50% da participação da ELECTRA, que, por sua vez, era dividida pela participação equivalente dos três irmãos: Paulo Henrique Escobar Cerqueira, Rafael Escobar Cerqueira e João André Escobar Cerqueira), para a EMPORIO DE METAIS (quadro societário composto por João Natal Cerqueira e Paulo Cesar Verly da Cruz) e para a CIMEELI (quadro societário composto por João Natal Cerqueira e Paulo Cesar Verly da Cruz).

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

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

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

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

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

pelas empresas PERFIBRÁS, FRAGA, INGAÍ e ALUMIBRÁS foram, em primeira instância, remetidos pela ANSESIL e não pela STAR METAL.

Portanto neste ponto falecem as alegações do recorrente.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Assim, ainda que tenha havido o pagamento da KOPRUM para a PERFIBRÁS, não há comprovação cabal da operação que motivou tal transferência. Sem

qualquer lastro probante, as alegações levitam sob o campo das presunções.

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

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

“(…)

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

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

“(…)”

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

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

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

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

“(…)

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

(...)”

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

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

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

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

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

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

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

O fato é que tais informações em nada agregam para justificar ou validar a ocorrência de uma operação de venda de mercadorias, considerando que a simulação constantemente promovida pelo grupo consistia exatamente em

mascarar a transferência e recebimento de remessas de recursos aos reais beneficiários através de imaginárias transações comerciais.

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

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

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

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

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

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

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

“(…)

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

acompanhar eventuais fiscalizações por parte dos Fiscos Federal e Estadual nessas empresas, (...)

(...)”

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

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

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

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

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

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

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

O fato de serem tão somente sócios quotistas da empresa ELECTRA, ou fato de serem elencados como sócios apenas para suceder a atividade de seu pai, tornam-se alegações vagas e insubsistentes, incapazes de retirar-lhes a

reponsabilidade tributária, quando o que se comprova aqui é que estes aproveitavam, em última escala, recursos remetidos após segundas simulações engendradas pelas entidades do grupo.

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

O entendimento do v. acórdão ratifica tais afirmações:

“(…)

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

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

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

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

“(…)”

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

Portanto não assistem razão os recorrentes nesta questão.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

Todo o raciocínio aqui exposto busca elucidar exatamente se os recursos eram aproveitados para a atividade operacional das empresas envolvidas na organização, ou se eram transferidos para pessoas físicas que geriam as entidades com o único fito de enriquecimento ilícito. Esta segregação entre

o patrimônio dos representantes de fato e o das entidades se mostrou primordial para que a fiscalização atingisse as conclusões que culminaram na identificação de uma organização criminosa.

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

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

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

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

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

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

A alegação de que não restou comprovada a prática de ato específico para caracterizar a hipótese prevista no art. 135, inc. III do CTN, deve ser relativizada no presente caso, na medida em que foram trazidos indícios suficientes e relevantes no sentido da inexistência de fato da empresa e de seu vínculo com o esquema de sonegação desvelado e, ainda, que, tendo em conta que os sócios da

atuada eram interpostas pessoas, a prática dos atos só pode ser atribuível, ainda que de forma indiciária, aos reais beneficiários do esquema, no caso os responsáveis arrolados.

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

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

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

O voto que acima transcrevemos apresenta sólida fundamentação fática e jurídica, com a qual concordamos plenamente ao aplicar de modo correto os arts. 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) à conduta de pessoas físicas que, de forma direta ou indireta, participaram da constituição e do funcionamento de um esquema de fraude fiscal estruturado para gerar créditos indevidos e ocultar receitas tributáveis.

O caso envolveu, de modo específico, João Natal Cerqueira, Paulo Henrique Escobar Cerqueira, Rafael Escobar Cerqueira, João André Escobar Cerqueira e Paulo César Verly da Cruz, identificados pela fiscalização como os reais beneficiários e administradores de fato de diversas empresas utilizadas como instrumentos de simulação e interposição fraudulenta.

A autoridade fiscal, com base em extenso Relatório Geral de Auditorias, demonstrou a existência de um complexo conjunto de 22 empresas de fachada, sediadas em São Paulo e no Rio de Janeiro, criadas e mantidas sob interposição de pessoas (“laranjas”). Essas empresas emitiram notas fiscais inidôneas e promoveram a circulação artificial de recursos financeiros, com o objetivo de criar créditos fictícios de IPI e ICMS e, simultaneamente, dissimular receitas não declaradas de pessoas físicas e jurídicas vinculadas ao grupo.

A apuração fiscal comprovou que as transações comerciais eram totalmente simuladas. As empresas inexistiam de fato, não apresentavam declarações fiscais, não possuíam empregados, tampouco estrutura física ou operacional compatível com o volume de recursos movimentado. Os cheques emitidos para “pagamento de fornecedores” eram, na realidade,

revertidos em depósitos nas contas bancárias de pessoas físicas e jurídicas controladas pela família Cerqueira e por Paulo César Verly da Cruz, de modo a ocultar a origem e o destino dos valores.

O montante das operações simuladas superava os R\$ 3,6 bilhões, movimentados, em grande parte, pela agência 0559 do Banco Bradesco (USP-Radial Leste), com indícios de facilitação interna na abertura de contas e na movimentação de recursos sem identificação dos verdadeiros titulares. Trata-se, portanto, de uma organização criminosa estruturada, que se valia de artifícios contábeis, fiscais e bancários para subtrair receitas à tributação e lesar o erário.

O voto acima transcrito e que seguiu naquela oportunidade analisa, de forma sistemática, a aplicação dos arts. 124, I, e 135, III, do CTN, e refuta de forma consistente tese restritiva defendida pelos recorrentes com base nos paradigmas dos acórdãos nº 1402-002.458 e 1402-002.459.

O art. 124, I, embora situado topograficamente entre as normas de sujeição passiva, configura verdadeira hipótese de responsabilidade tributária, apta a incluir terceiros no polo passivo quando demonstrado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador. Trata-se, seguramente, de uma forma autônoma de responsabilização.

O Parecer Normativo COSIT/RFB nº 4/2018 corretamente reforça essa compreensão. O “interesse comum” não se limita à coincidência formal de posições jurídicas (como entre co-proprietários), mas abarca a atuação conjunta ou conivente em atos ilícitos que interferem na configuração ou ocultação do fato gerador.

A solidariedade, assim, alcança os sócios de fato e os beneficiários que, embora não figurem formalmente no quadro societário, atuam de forma decisiva para a ocorrência do ilícito tributário.

Já o art. 135, III, do CTN fundamenta a responsabilização pessoal daqueles que exerciam a administração de fato das empresas envolvidas e praticaram atos com excesso de poderes ou infração de lei.

Com base nas provas documentais e bancárias, demonstra-se que João Natal Cerqueira e Paulo César Verly da Cruz atuavam como sócios de fato de empresas como Empório de Metais e Cimeeli, que receberam recursos oriundos da Star Metal's e de outras empresas intermediárias (Perfibrás, Fraga, Ingaí, Alumibrás). Já Paulo Henrique Escobar Cerqueira, Rafael Escobar Cerqueira e João André Escobar Cerqueira eram os controladores de fato das empresas Koprum, Electra e Xpto, por meio das quais eram canalizados valores expressivos simuladamente destinados a operações comerciais, mas que, em realidade, retornavam à esfera patrimonial da “Família Cerqueira”.

O conjunto probatório evidencia um vínculo direto e consciente entre os beneficiários e os atos que constituíram o fato gerador dos tributos. Houve ocultação dolosa de receitas, interposição de pessoas e criação de passivos falsos, com a finalidade deliberada de reduzir artificialmente o lucro real e de gerar créditos tributários inexistentes. A multiplicidade de

empresas de fachada e a coincidência de beneficiários indicam o domínio do fato e a atuação coordenada dos responsáveis, de modo que não há como se cogitar de mera participação econômica indireta.

A solidariedade prevista no art. 124, I, não viola o princípio da legalidade, pois é a própria lei que estabelece a possibilidade de exigir o crédito de todos aqueles que têm interesse comum na configuração ou manipulação do fato tributário. Ademais, a aplicação do dispositivo respeita a capacidade contributiva, uma vez que os responsáveis identificados foram os reais detentores da riqueza tributável e usufruíram diretamente dos valores desviados das empresas simuladas.

Merece destaque que a fiscalização não se limitou a apontamentos indiciários. Ao contrário, realizou rastreamento bancário, cruzamento de informações cadastrais, análise de declarações e de movimentações financeiras e alcançou chegando a demonstração cabal do desvio de recursos e de sua destinação aos beneficiários.

As alegações da defesa foram corretamente afastadas, por falta de comprovação contábil, fiscal ou documental idônea. A argumentação dos recorrentes, portanto, não desconstitui o nexo causal entre sua atuação e o resultado ilícito tributário, essencial para a responsabilização pessoal e solidária.

Deve-se enfatizar que inexistente na fundamentação da exigência qualquer presunção de responsabilidade pela mera condição de sócio. Há sim a clara demonstração do nexo de responsabilidade com base na prova de gestão de fato, domínio econômico e beneficiamento direto. Esse critério alinha-se perfeitamente à doutrina de Misabel Derzi e Maria Rita Ferragut, segundo a qual a responsabilidade tributária de terceiros requer ato próprio, ilícito e vinculado ao resultado fiscal.

Desse modo, reiteramos a nossa concordância com o voto do Conselheiro Matosinho que reconhece a responsabilidade solidária e pessoal de João Natal Cerqueira, Paulo Henrique Escobar Cerqueira, Rafael Escobar Cerqueira e Paulo César Verly da Cruz, porquanto comprovada sua atuação dolosa, reiterada e articulada na criação e condução de estrutura empresarial simulada.

O recorrido aplica corretamente o entendimento de que o art. 124, I, do CTN possui caráter autônomo de responsabilização, cabível sempre que se comprove o interesse comum na prática do ilícito, em conjunto com o art. 135, III, uma vez que as pessoas físicas exerceram de fato a administração das empresas.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer dos recursos especiais dos responsáveis solidários para, no mérito, negar-lhes provimento.

ACÓRDÃO 9101-007.454 – CSRF/1ª TURMA

PROCESSO 10932.720127/2014-95

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

DOCUMENTO VALIDADO