



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10970.720282/2014-55
ACÓRDÃO	1201-006.999 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AUTHENTIC SOLUCOES FINANCEIRAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011, 2012

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. AUSÊNCIA DE PROVA.

A alegação de interposição fraudulenta, para permitir a responsabilização solidária dos sócios ou gerentes de fato requer prova cabal, não bastando supostos indícios fragilizados à luz das práticas de mercado lícitas vigentes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, (i.1) em negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte autuado; (i.2) em dar parcial provimento aos recursos voluntários dos responsáveis tributários Alexandre Oliveira Caixeta e Décio Alves Martins para afastar a responsabilidade imputada e (ii) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário do responsável tributário João Carlos Ferreira Arantes, vencido o Conselheiro Renato Rodrigues Gomes, o qual lhe dava parcial provimento para afastar a responsabilidade imputada. O Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto não votou por estar ausente momentaneamente.

Assinado Digitalmente

Lucas Issa Halah – Relator

Assinado Digitalmente

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente). O Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto não votou por estar ausente momentaneamente.

RELATÓRIO

Tratam-se de autos de infração visando à cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS reflexos relativos aos anos-calendário de 2010 e 2011 como consequência da exclusão do contribuinte do Simples Nacional. Houve também a atribuição da responsabilidade passiva solidária de ALEXANDRE OLIVEIRA CAIXETA, DÉCIO ALVES MARTINS e JOÃO CARLOS FERREIRA ARANTES com base no art. 124, I do CTN.

A contribuinte passou a desempenhar atividade de correspondente de instituições financeiras a partir de 22/10/2009, momento em que foi alterado seu objeto social com a inclusão do CNAE 6619-3/02, quando já não era admitida aos optantes do Simples Nacional conforme a Resolução CGSN nº 50/2008, que alterou a Resolução CGSN nº 06/2007 inserindo o CNAE correspondente no Anexo I, razão pela qual foi a Recorrente foi excluída do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/11/2009 (nos termos do art. 31, inciso II, da Lei Complementar nº 123/2006).

Além disso, o Contribuinte não transmitiu a Declaração Anual do Simples Nacional, bem como deixou de recolher os tributos incidentes sobre sua receita bruta pelo regime simplificado dispensado às micro e pequenas empresas.

Formalizada a exclusão, diante da ausência de resposta do contribuinte para optar pelo Lucro Presumido ou pelo Lucro Real e apresentar a escrituração comercial, procedeu-se ao arbitramento do lucro com base na receita conhecida (art. 47, III da Lei nº 8.981/95) a partir das informações fornecidas em diligência perante a tomadora de serviços “BV Financeira SA Crédito e Financiamento”, na qual se obteve cópia dos comprovantes de retenção efetuadas pela fonte pagadora e do contrato de prestação de serviços, além de relatório dos valores pagos.

A atribuição da responsabilidade passiva solidária aos 3 sócios da Realiza Soluções Financeiras Ltda, por sua vez, decorreu da constatação da autoridade fiscal de que o Contribuinte na realidade seria operada meio de por interpostas pessoas, conforme os seguintes fatos sintetizados no TVF.

“Em síntese, os fatos que caracterizam a interposição de pessoas físicas de forma a encobrir a real identidade do responsável tributário da empresa Authentic Soluções Financeiras Ltda. – ME são os seguintes:

- 1- A empresa Authentic Soluções Financeiras Ltda. – ME, antiga Authentic Comércio de Calçados, teve o ingresso em seu quadro societário, de pessoas físicas com baixa capacidade econômica, e a alteração do objeto social para correspondente de instituições financeiras, em outubro de 2009;
- 2- O início do exercício das atividades no ramo de correspondente bancário ocorreu a partir de maio de 2010, quando foi substabelecido pela empresa Nacional Assessoria Financeira Ltda. – ME, sem quaisquer ônus, o direito ao exercício das funções perante a BV Financeira S/A Crédito, Financiamento e Investimento;
- 3- O quadro societário da Nacional Assessoria Financeira Ltda. era constituído por pessoas com baixa capacidade econômica e a empresa foi representada, no ato de transferência dos direitos de exercer a função de correspondente bancário perante a BV Financeira S/A Crédito, Financiamento e Investimento, pela pessoa física Décio Alves Martins, sócio da empresa Realiza Soluções Financeiras Ltda.
- 4- A Authentic Soluções Financeiras auferiu com o exercício da atividade de correspondente bancário, nos anos de 2010 e 2011, rendimentos pagos pela BV Financeira S/A Crédito, Financiamento e Investimento, da ordem de R\$ 9.934.323,85 e implantou no período sob análise, dezessete filiais localizadas nos estados de Minas Gerais, São Paulo, Goiás, Bahia e Paraíba;
- 5- Quatro pessoas físicas, as quais mantinham vínculo empregatício com a Realiza Soluções Financeira Ltda., eram detentoras de procuração bancária para movimentar recursos financeiros da Authentic Soluções Financeiras Ltda. – ME, mantidos junto ao Banco do Brasil S/A.
- 6- Os três sócios da Realiza Soluções Financeiras Ltda., João Carlos Ferreira Arantes, Décio Alves Martins, e Alexandre Oliveira Caixeta, detentores de elevada capacidade econômica, tiveram evolução patrimonial significativa nos anos de 2010 e 2011, com lastro em recursos originários de empréstimos e lucros distribuídos pela Nacional Assessoria Financeira Ltda.
- 7- Em 16/09/2011, quando iniciou-se o declínio das receitas auferidas pela Authentic Soluções Financeiras, na condição de correspondente bancário da BV Financeira S/A Crédito, Financiamento e Investimento, ingressaram no quadro societário da empresa Nacional Assessoria Financeira Ltda. – ME, Alexandre Oliveira Caixeta, Décio Alves Martins e João Carlos Ferreira Arantes, também sócios da Realiza Soluções Financeiras Ltda.
- 8- A evolução patrimonial das mencionadas pessoas físicas evidencia serem os únicos beneficiários da atividade econômica desenvolvida pelas empresas em foco;
- 9- A partir do ano-calendário 2012, a Authentic Soluções Financeiras Ltda. – ME, não mais auferiu quaisquer rendimentos, exceção feita ao mês de novembro de 2013, quando auferiu rendimentos no montante de R\$ 15.262,03, a título de remuneração de serviços profissionais prestados por pessoa jurídica, pagos pelo

Banco Bonsucesso S/A, conforme se depreende das informações constantes da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, firmando a convicção de que a empresa foi utilizada em um curto período, com o ânimo exclusivo de lesar a Fazenda Pública.

Dessa forma, pelos fundamentos expostos, conclui-se que são responsáveis solidários pelas obrigações tributárias da empresa Authentic Soluções Financeiras Ltda. – ME, nos termos do art. 124, inciso I, da Lei n.º 5.172/66 (CTN), por terem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária e por beneficiarem-se do mesmo, as pessoas físicas João Carlos Ferreira Arantes, CPF 473.166.916-20, Décio Alves Martins, CPF 404.520.186-68, e Alexandre Oliveira Caixeta, CPF 852.875.556-87.”

Cientificados, o Contribuinte e os responsáveis interpuseram Impugnação.

A contribuinte assevera:

- Que a exclusão do Simples Nacional foi nula, violando a boa-fé e a lealdade, pois suas atividades não se enquadrariam dentre as vedadas, notadamente, não seria atividade de intermediação de negócios nem de assessoria creditícia, sendo mero correspondente bancário, atividade regulamentada pelo BACEN e autorizada a optar pelo Simples Nacional conforme reconhece a Receita Federal na SC nº 46/2007, entendimento mantido nas SCs 21/2010 e 17/2010 desde que não tivesse CNAE vedado, o que defende ser seu caso;
- Possibilidade de abatimento dos tributos já pagos pelo Simples do que se apurou pelos Autos de Infração, alegando que não conseguiu acesso aos comprovantes de recolhimento, mas que tais comprovantes seriam de posse da Receita Federal, requerendo a expedição de ofício à Delegacia da Receita Federal para que os traga aos autos.
- Pediu a produção de prova por todos os meios em direito admitidos.

Já os responsáveis, em Impugnação una, alegaram:

- Inexistência de grupo econômico, de direito ou de fato, e ausência de demonstração de seus requisitos caracterizadores;
- A solidariedade tributária (notadamente de pessoas físicas) não resulta da eventual existência de grupo econômico, sendo necessária a demonstração (ausente nos autos) do cumprimento dos requisitos do art. 124, I.
- O art. 124, I demanda a prova do interesse jurídico comum, para o qual é imprescindível a participação da pessoa física responsabilizada na prática do fato gerador da obrigação principal, sendo irrelevante o mero interesse social, moral ou econômico.
- A insubsistência das presunções das quais partiu a autoridade, quais sejam:
 - Baixa capacidade econômica dos sócios da Authentic (Contribuinte), que não teriam apresentado em suas declarações de rendimentos

- informações de participação societária na Authentic, são fatos sobre os quais os Responsabilizados não teriam qualquer ingerência;
- A fiscalização não apurou se a Authentic teria apurado lucro, premissa básica para se estimar que haveria algum lucro a distribuir para os sócios de direito;
 - O substabelecimento do contrato com a BV Financeira pela Nacional à Authentic nada provaria, alegando os Recorrentes que o termo de substabelecimento não retiraria da Nacional o direito de seguir exercendo as atividades de correspondente bancário, de maneira que a Nacional seguiu prestando serviços de correspondente à BV Financeira. Pela figura do substabelecimento, a Authentic passaria a ser correspondente da “Nacional”, com a chancela do banco;
 - O substabelecimento é prática comum para aumentar a potencialidade de captação de clientes, conforme documentação vasta de terceiros trazida aos autos a título exemplificativo.
 - A fiscalização não trouxe aos autos o termo de substabelecimento, de maneira que as assertivas acerca de seu conteúdo seriam de impossível refutação, cerceando-se o direito de defesa dos responsáveis.
 - Não haveria razão para o termo de substabelecimento firmado pela Authentic com a Nacional ser distinto dos termos padrão trazidos por amostragem firmados com terceiros, que preveem remuneração a ser paga ao substabelecido, havendo remuneração de ambas as partes.
 - Que o fato de, no ato da assinatura do instrumento de substabelecimento, a pessoa jurídica Authentic ter sido representada pela procuradora Cristiane Melo de Aguiar (não responsabilizada e que não tem nenhuma relação com Realiza ou com a Nacional/Empresta) e a pessoa jurídica Nacional ter sido representada por um dos Impugnantes, Sr. Décio, o qual integrava o quadro societário da pessoa jurídica Realiza, não revelaria irregularidades nem permitiria inferir que a Authentic seria administrada pelos Impugnantes.
 - Que poucos empregados da Realiza e/ou da Empresta teriam atuado como procuradores da Authentic, o que não prova vínculo entre o as ditas empresas e/ou responsabilidade de seus sócios, sendo comum no mercado a contratação de funcionários de empresas do mesmo ramo, por sua expertise no trabalho;
 - Que não teria amparo probatório a alegação de que os sócios da Realiza e da Nacional/Empresta seriam os reais beneficiários da Authentic só por terem elevada capacidade econômica.
 - Que a alegação de que a Authentic teria sido usada por curto período de tempo apenas para frustrar a arrecadação tributária, não revela o interesse comum dos responsáveis em questão, que possuíam apenas relacionamento

comercial com a Authentic e sequer sabem a razão pela qual ela deixou de atuar no mercado.

- Que é irrelevante para a alegação de interesse comum o fato de os Responsáveis (Sócios da Realiza) terem ingressado no quadro societário da Nacional quando a Authentic passou por declínio de receitas
- Subsidiariamente, que caso se reconhecesse grupo econômico e confusão patrimonial entre empresas, não seria o caso de responsabilização dos sócios da outra sociedade, mas das outras sociedades, pessoas jurídicas.
- Que os sócios das outras pessoas jurídicas, ora responsabilizados, só poderiam responder diante da presença dos requisitos do art. 135 do CTN, cuja presença não foi sequer aventada, e que:
 - o simples inadimplemento da obrigação tributária não enseja a responsabilidade solidária do sócio-gerente
 - a eventual inexistência de bens penhoráveis no patrimônio da devedora não configura responsabilidade do sócio;
- Necessidade de se afastar a multa qualificada, aplicada em virtude do alegado uso de interposta pessoa, por ausência de demonstração de fraude e conluio, notadamente, por ausência de demonstração do dolo específico.
- Pede, subsidiariamente, a conversão do pleito em diligência para esclarecimentos que porventura se façam necessários.

O Acórdão Recorrido considerou intempestiva a impugnação de João Carlos Ferreira Arantes, deixando de conhecê-la, e negou provimento à impugnação dos demais responsáveis e da Contribuinte, em Acórdão Assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador:

31/10/2010, 30/11/2010, 31/12/2010, 31/12/2010, 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011

INCONSTITUCIONALIDADE

A autoridade administrativa não possui competência para apreciar inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa ao Poder Judiciário.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM DEMONSTRADO. PROCEDÊNCIA.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/10/2010, 30/11/2010, 31/12/2010, 31/12/2010, 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011. 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Cumpridos os requisitos previstos no Decreto nº 70.235/1972 para a lavratura do auto de infração e observados os procedimentos previstos no artigo 142 do Código Tributário Nacional, não há que se falar em nulidade do lançamento.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO. ENDEREÇO DIVERSO. IMPOSSIBILIDADE.

O Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, inciso II, determina que as intimações sejam feitas por via postal ou por qualquer outro meio com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo. Inexistindo previsão legal para intimação em endereço diverso, indefere-se o pedido de endereçamento de intimações ao escritório de procurador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA

Data do fato gerador: 31/10/2010, 30/11/2010, 31/12/2010, 31/12/2010, 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011. 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011

LUCRO ARBITRADO. TRIBUTAÇÃO. PROCEDÊNCIA

Impõe-se o arbitramento do lucro quando a contribuinte, excluída do Simples Nacional e intimada a apresentar livros de escrituração comercial, deixa de fazê-lo.

MULTA QUALIFICADA

No caso de evidente intuito de fraude ou conluio, aplica-se multa de 150% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de evidente intuito de fraude.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Data do fato gerador: 31/10/2010, 30/11/2010, 31/12/2010, 31/12/2010, 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011. 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. MANUTENÇÃO

Uma vez que os lançamentos reflexos decorreram dos mesmos elementos de prova do de IRPJ, impõe-se a eles o mesmo veredicto firmado em face do lançamento principal. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido”

Cientificados Responsáveis e Contribuinte, todos apresentaram Recurso Voluntário.

Os Responsáveis alegaram em preliminar a tempestividade da impugnação de João Carlos Ferreira Arantes.

No mérito, ambos reprisam em síntese seus argumentos originais.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação dos Recursos Voluntários, na forma do Regimento Interno do CARF.

No mais, os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Faço exceção, deixando de conhecer o recurso da Contribuinte Authentic a este respeito, apenas com relação à alegação de nulidade do ato de exclusão do Simples Nacional, que não se encontra sob discussão nos presentes autos.

A Exclusão do Simples Nacional é notificada ao sujeito passivo a partir da emissão de Ato Declaratório Executivo específico tratando da exclusão, devendo ser objeto de questionamento mediante peça de defesa específica em autos apartados, conforme determina o art. 75, §3º da Resolução CGSN nº 94/2011 e do art. 79 da LC nº 123/06.

Não há nos autos notícia de oferta de manifestação de inconformidade com relação ao ato de exclusão do Simples Nacional, decorrente da opção pelo regime a despeito do exercício de atividade vedada e o portal de optantes indica a exclusão definitiva, razão pela qual os questionamentos acerca da exclusão propriamente dita não podem ser conhecidos.

2 PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO DE JOÃO CARLOS FERREIRA ARANTES

O Recurso Voluntário dos responsáveis solidários aborda em preliminar a nulidade do Acórdão Recorrido por cerceamento do direito de defesa decorrente de ter-se considerado intempestiva a Impugnação de João Carlos Ferreira Arantes.

Nos termos do Acórdão Recorrido, João Carlos Ferreira Arantes teria tomado ciência da autuação em 27/05/2015 por via postal, conforme AR de fl. 1.784, sendo intempestiva sua Impugnação porque protocolada em 29/06/2015.

O Recorrente, por sua vez, sem questionar a data de ciência, alegou que o art. 21 do Decreto nº 70.235/72 não permitiria a decretação da revelia, pois impugnação houve.

Ocorre que a revelia, conforme leciona a doutrina processual civil, é justamente a não apresentação *tempestiva* de defesa, verificada no caso concreto conforme bem assentado pela autoridade *a quo*.

Pelo exposto, nego provimento à preliminar, confirmando a intempestividade da Impugnação do Recorrente João Carlos Ferreira Arantes, revel.

3 MÉRITO

3.1 RECURSO VOLUNTÁRIO DA AUTHENTIC, A CONTRIBUINTE

Superada a parcela não conhecida do Recurso Voluntário do Contribuinte, devemos avaliar seus demais pleitos.

O Contribuinte pleiteia o abatimento dos tributos já pagos pelo regime do Simples Nacional, alegando que não conseguiu acesso aos comprovantes de recolhimento, mas que tais comprovantes seriam de posse da Receita Federal, requerendo por isso a expedição de ofício à Delegacia da Receita Federal para que os traga aos autos.

O pleito do contribuinte é em tese legítimo e sua legitimidade, a meu ver, encontra amparo na inteligência da Súmula CARF nº 76, que muito embora verse sobre o Simples Federal traz racional que não merece distinção ao tratarmos do Simples Nacional. Vejamos:

“Súmula CARF nº 76

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Ocorre que, como relatado pela autoridade autuante, o Contribuinte omitiu todas as suas receitas do período em questão, deixando de transmitir a Declaração Anual do Simples Nacional-DASN e deixando também de recolher os tributos pelo regime do Simples Nacional.

A prova do recolhimento que se pretende deduzir, portanto, competia ao contribuinte e poderia ter sido efetuada por variados meios aos quais o contribuinte tem acesso, como comprovantes bancários, guias com chancela mecânica e extratos obtidos no portal do Simples Nacional.

Nada disso foi juntado aos autos pois o contribuinte omitiu todas as suas receitas, como constatou a autoridade fiscal, que consultou justamente a base de dados que o contribuinte pleiteia seja averiguada mediante ofício.

O pedido, portanto, não merece acolhimento.

Já sobre o pedido de produção de prova por todos os meios em direito admitidos, não encontra amparo legal, dado que o processo administrativo tributário não possui uma fase instrutória nos moldes do processo judicial de conhecimento. As provas devem ser apresentadas pelo contribuinte juntamente com sua Impugnação, conforme o artigo 16 da Lei nº 70.235/72, admitindo-se via de regra a juntada extemporânea de provas quando pertinentes ao processo.

No caso, contudo, o pedido é genérico e injustificado, não merecendo acolhimento.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

3.2 RECURSO VOLUNTÁRIO DOS RESPONSÁVEIS DÉCIO E ALEXANDRE

3.2.1 RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA

Confirmada a revelia do responsável João Carlos Ferreira Arantes, remanesce sob julgamento a possibilidade de responsabilização de Décio Alves Martins e Alexandre Oliveira Caixeta com fundamento no art. 124, I do CTN.

Analisando os Termos de Sujeição Passiva Solidária, verificamos que a imputação teve como único enquadramento legal o art. 124, I do CTN e que o enquadramento decorreu da

alegada prática de “atos praticados com infração à lei, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal”.

Passando à Análise do Termo de Verificação Fiscal, verificamos que a acusação que o permeia, no que diz respeito à responsabilização solidária, é na realidade a prática da interposição de pessoas que figurariam como sócios meramente de fato da Contribuinte (“laranjas”), para propiciar que da omissão de receitas da Contribuinte (a Authentic) se beneficiassem os “sócios de Direito” ora responsabilizados solidariamente, que por isso teriam interesse comum na prática do fato gerador, nos termos do art. 124, I do CTN.

A análise, portanto, deve passar por duas etapas: primeiro devemos analisar a adequação e suficiência da imputação e qualificação jurídica dos fatos dos quais se extraiu a responsabilidade, só depois tornar-se-ia cabível a subsunção dos fatos à hipótese legal.

3.2.1.1 INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS “LARANJAS” E A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A acusação responsabilizou os sócios de direito de terceiras empresas (Realiza e Nacional/Empresta) com base no art. 124, I do CTN, não se mencionou o art. 135.

No meu sentir, a qualidade de sócios de fato (já que se alega haver interposição de pessoas) ensejaria a responsabilização com base no artigo 135, I do CTN, norma específica de responsabilização em caso de imputação, aos sócios, da responsabilidade pela violação de lei (interposição fraudulenta de pessoas para a obtenção de vantagem ilícita), já que o Código Civil admite a figura das sociedades de fato (sociedades em comum) e o CTN também atribui à sociedade em comum capacidade tributária ativa, em seu art. 126.

De todo modo, sou partidário do posicionamento defendido pelo Conselheiro André Luís Ulrich Pinto no Processo nº 10950.729268/2019-60. Naquela oportunidade, o Conselheiro relator transcreveu a lição de Luís Eduardo Schoueri:

“Interesse comum só têm as pessoas que estão no mesmo polo na situação que constitui o fato jurídico tributário. Assim, por exemplo, os condôminos têm “interesse comum” na propriedade; se esta dá azo ao surgimento da obrigação de recolher o IPTU, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto todos os condôminos. Note-se que o débito é um só, mas todos os condôminos se revestem da condição de sujeitos passivos solidários.

É importante destacar aqui que o art. 124, I, do CTN não define sujeito passivo. Ele apenas fixa, a partir do interesse comum, a solidariedade entre sujeitos passivos, já definidos em outros dispositivos. De maneira mais clara, ainda com o exemplo do IPTU e dos condôminos: na inexistência de tal dispositivo, cada condômino de um mesmo apartamento pagaria o imposto relativo a sua quota. O art. 124, I, por sua vez, faz com que esses contribuintes sejam solidários. Ou seja: se inaplicável qualquer dispositivo legal que caracterize determinada pessoa como

contribuinte ou responsável, não há como defini-la como sujeito passivo a partir do art. 124. O primeiro passo é verificar se é sujeito passivo para daí, num segundo passo, investigar se existe solidariedade entre os sujeitos passivos definidos pela lei.

O Supremo Tribunal Federal parece ter adotado essa interpretação, ao julgar a constitucionalidade de lei estadual que instituía a obrigação solidária de contadores por créditos tributários oriundos de infrações à legislação tributária, para as quais o contador, em alguma medida, houvesse concorrido. Na ocasião, o Plenário do Supremo Tribunal Federal decidiu que a lei estadual invadira a competência da lei complementar na matéria. Nesse sentido, o Relator observou que a lei estadual teria disposto diversamente do CTN sobre quem pode ser responsável tributário, na medida em que incluiu “hipóteses não contempladas pelos arts. 134 e 135 do CTN”. O Supremo Tribunal Federal, portanto, parece ter entendido que, em primeiro lugar, é preciso verificar se há sujeição passiva, nos termos dos artigos 134 e 135 do CTN; em segundo lugar, verifica-se se há interesse comum e, portanto, solidariedade passiva, nos termos do art. 124, I, do CTN. Afinal, na visão da Corte, a lei estadual não poderia ter criado nova hipótese de responsabilidade (solidária) de terceiro, autônoma em relação àquelas dos artigos 134 e 135 do CTN. Parece haver, então, no posicionamento do Tribunal, o pressuposto de que o art. 124, I, do CTN não se configura como hipótese autônoma de responsabilidade tributária; primeiro seria preciso apurar a existência de sujeição passiva (o que, no caso da chamada “responsabilidade de terceiros”, dar-se-ia a partir dos artigos 134 e 135 do CTN).

A caracterização de solidariedade, nos termos do art. 124, I, do CTN exige a configuração do interesse comum. Já se afirmou que interesse comum clama por estarem as pessoas no mesmo polo, mas isso sob a perspectiva jurídica. Afinal, justamente porque cada sujeito passivo liga-se ao fato jurídico tributário (seja contribuinte, seja responsável) é que, nas palavras do Min. Luiz Fux, não cabe cogitar a existência de “interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal”.

É justamente, por isso, que não faz sentido imputar a responsabilidade solidária entre duas empresas do mesmo grupo econômico nas situações nas quais só uma delas ostenta a condição de sujeito passivo. Se a outra empresa não realiza o fato jurídico tributário – nem a ele se vincula por outras hipóteses de responsabilidade –, não pode ela se tornar solidária porque sequer é sujeito passivo.

Por outro lado, não constituem “interesse comum” as posições antagônicas em um contrato, mesmo quando em virtude deste surja um fato jurídico tributário. Assim, comprador e vendedor não têm “interesse comum” na compra e venda: se o vendedor é contribuinte do ICMS devido na saída da mercadoria objeto da compra e venda, o comprador não será solidário com tal obrigação. Daí a distinção entre interesses contrapostos, coincidentes e comuns, assim resumida:

Interesses contrapostos, coincidentes e comuns podem ser também evidenciados nos negócios jurídicos privados de compra e venda mercantil com pluralidade de pessoas. Afinal, vendedores e compradores têm interesse coincidente na realização do negócio (tarefa), mas interesses contrapostos na execução do contrato (necessidades opostas). Já os interesses comuns situam-se apenas em cada um dos polos da relação: entre o conjunto de vendedores e, de outro lado, entre os compradores.

Mesmo que duas partes em um contrato fruam vantagens por conta do não recolhimento de um tributo, isso não será, por si, suficiente para que se aponte um “interesse comum”. Eles podem ter “interesse comum” em lesar o Fisco. Pode o comprador, até mesmo, ser conivente com o fato de o vendedor não ter recolhido o imposto que devia. Pode, ainda, ter tido um ganho financeiro por isso, já que a inadimplência do vendedor poderá ter sido refletida no preço. Ainda assim, comprador e vendedor não têm “interesse comum” no fato jurídico tributário.¹”

Também mencionou os ensinamentos de Caio Takano:

“Se da expressão “interesse comum” seria possível extrair diferentes significados, não é irrelevante a constatação de que o Superior Tribunal de Justiça, intérprete autêntico do enunciado prescritivo do art. 124, inc. I, do CTN, tem reiteradamente se posicionado no sentido de construir a norma de solidariedade tributária de forma mais restritiva, adotando o conceito estritamente jurídico de interesse comum, que alcança apenas as pessoas que se encontram no mesmo polo do contribuinte em relação à situação jurídica ensejadora da exação. Ainda que seja reconhecido existir diversas possibilidades interpretativas a partir do enunciado prescritivo, há, neste caso, um ato de decisão do intérprete autêntico do direito posto, no qual se escolheu apenas uma dessas possibilidades: o conceito jurídico.²”

Adicionalmente, valho-me das lições de Luciano da Silva Amaro³, que encampa a mesma vertente pela qual o interesse comum de que trata o art. 124, I do CTN deve ser jurídico, merecendo ser distinguido do interesse meramente econômico.

“Por outro lado, o só fato de o Código Tributário Nacional dizer que, em determinada operação (por exemplo, a alienação de imóvel), a lei do tributo pode eleger qualquer das partes como contribuinte não significa que, tendo eleito *uma* delas, a *outra* seja solidariamente responsável. Poderá sê-lo, mas isso dependerá de expressa previsão da lei (já agora nos termos do item II do art. 124). Até

¹ SCHOUERI, Luis Eduardo. Direito Tributário. 11 ed. São Paulo: Saraiva, 2022. (p. 625)

² TAKANO, Caio Augusto. Em busca de um Interesse Comum: Considerações Acerca dos Limites da Solidariedade Tributária no art. 124, I, do CTN. in Revista Direito Tributário Atual. 41- 2019.

³ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 23 ed. São Paulo: Saraiva, 2009, pp. 426/427.

porque nessa hipótese o *interesse* de cada uma das partes no negócio *não é comum*, não é o *mesmo*; o interesse do vendedor é na alienação, o interesse do comprador é na aquisição. Se, porém, houver dois vendedores ou dois compradores (copropriedade), aí sim teremos interesse comum (dos vendedores ou dos compradores, respectivamente), de modo que, se a lei definir como contribuinte a figura do comprador, ambos os compradores serão responsáveis solidários, não porque a lei tenha eventualmente vindo a proclamar essa solidariedade, mas sim porque ela decorre do interesse *comum* de ambos no fato da aquisição. O mesmo se diga em relação ao imposto predial. Havendo copropriedade, ambos os proprietários são devedores solidários⁵⁰².

Não é demais consignar que julgados recentes deste Conselho encampam a vertente acima exposta, conforme se verifica do Acórdão nº 1402-002.459, de 2017, de relatoria do Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, cujas razões de decidir merecem transcrição:

“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**.

4

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.

⁴ Derzi, Misabel Abreu. Atualização da obra de Aliomar Baleeiro. Direito Tributário Brasileiro. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense. p. 729.

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.” (grifo nosso)

Pois bem, das premissas acima, verifico que a correta fundamentação legal deveria estar amparada no art. 135, I e/ou III, já que o art. 124, I não tem o condão de impor a alguém a condição de sujeito passivo, mas apenas de qualificar sua responsabilidade como solidária, caso seja sujeito passivo possível nos termos dos arts. 134 e 135 do CTN.

A falta da adequada qualificação jurídica, nos Termos de Sujeição Passiva Solidária e no TVF, do art. 135 do CTN (com a especificação dos incisos pertinentes) a meu ver basta para considerar nulos os Termos de Sujeição Passiva Solidária.

Este conselheiro vem revisitando seu posicionamento acerca das nulidades em matéria tributária, caminhando no sentido de alinhar-se à posição que defende a verificação *objetiva* das nulidades a partir da análise da higidez do ato de lançamento face aos ditames do artigo 142 do CTN, *independentemente de qualquer análise subjetiva* que se possa fazer acerca dos efeitos que o desatendimento do comando legal possa ter causado no exercício do direito de defesa do contribuinte.

O posicionamento expresso no Voto Vencedor do Acórdão n.º 9101-005.876, de relatoria do Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, cujas razões adoto, sintetiza o pensamento de forma lapidar:

Rechaça-se – com veemência - o entendimento de que basta a Autoridade Tributária bem descrever *os fatos*, sendo irrelevante o *equivoco* na fundamentação jurídica do lançamento de ofício. Tal posição não só pressupõe que poderiam as Autoridades Julgadoras determinarem, posteriormente, a legislação aplicável, durante o contencioso, como contraria o ônus legal da Fiscalização, previsto no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235/70 – além de *empobrecer* e *desmerecer* a tão nobre função técnica do Auditor Fiscal.

Não se está exigindo da Autoridade Fiscal *erudição acadêmica* ou magistério jurídico na sua atividade pública, mas o devido conhecimento do teor da Lei que ela mesma invoca e aplica, bem como do seu alcance e de suas consequências, assegurando coerência e consistência jurídica dos atos administrativos.

Por isso, entendo nulos os Termos de Sujeição Passiva Solidária. De todo modo, é possível superar a nulidade nos termos do art. 59, § 3º do Decreto nº 70.235/72, pelas razões que exponho no tópico seguinte.

3.2.1.2 CONSIDERAÇÕES SOBRE O MERCADO DE CORRESPONDENTES BANCÁRIOS.

Para analisar os fatos enxergados com estranhamento pela autoridade fiscal, devemos tecer algumas considerações sobre o mercado de correspondentes bancários e seus respectivos substabelecidos.

Instituições como a BV Financeira contam com um corpo de terceiras empresas que exercem a atividade de correspondentes bancários *credenciados*, para promover e disseminar a captação de clientela para os produtos financeiros oferecidos pela instituição. Estas instituições, contudo, somente credenciam e tratam com grandes correspondentes, que possuem metas de captação para manterem sua categoria de credenciados diretos.

Para atingir tais metas e, ao mesmo tempo, pulverizar o oferecimento dos serviços, o mercado como um todo pratica o substabelecimento de contratos, pelo qual, como regra, a pessoa jurídica credenciada substabelece os direitos recebidos pela instituição financeira a um terceiro por contrato que, muito embora conte com a anuência da instituição financeira, frequentemente sequer permite ao substabelecido tratar diretamente com a Instituição Financeira, mas somente com a credenciada direta.

A credenciada direta, por sua vez, estabelece com os substabelecidos rateios de remuneração variados, que recorrentemente deixam de ser fixados no termo de substabelecimento e são acordados oralmente ou, ainda que por escrito, de maneira mais informal, sofrendo constantes alterações, acompanhando a dinâmica do mercado de crédito e as pressões sobre as margens de lucro da própria Instituição Financeira e também do credenciado direto.

Adotando esse modelo, a Instituição Financeira trata diretamente com um número reduzido de credenciados, e os credenciados conseguem ampliar sua força de vendas e atingir às metas impostas pelas financeiras com menor dificuldade, enquanto os substabelecidos empreendem no mercado e são remunerados por sua captação (recebendo percentual até mesmo maior do que as credenciadas pelas operações captadas).

Assim funciona o mercado em que atuam as financeiras, os correspondentes bancários (credenciados diretos) e seu substabelecidos, em prática amparada pela Resolução BACEN nº 3.954/2011, com a anuência necessária da Instituição Financeira.

3.2.1.3 ANÁLISE DOS ELEMENTOS FÁTICOS DOS QUAIS VISLUMBROU-SE A RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA

Superando-se a nulidade acima, nos termos do art. 59, parágrafo 3º do Decreto nº 70.235/72, podemos avançar sobre o mérito. A autoridade autuante entendeu que, a partir de

20/10/2009, a Authentic teria passado a utilizar interpostas pessoas (“laranjas”) sem condições financeiras para assumirem o empreendimento, para ocultar a identidade dos reais beneficiários das atividades da empresa.

A imputação de princípio causa estranhamento, pois *em nenhum momento os responsáveis ora em questão figuraram como sócios ou administradores da Authentic*. Tampouco se demonstrou qualquer relação entre a procuradora eleita pela Authentic para a assinatura do contrato de substabelecimento e as empresas Realiza e Nacional (que posteriormente assumiu a razão social de “Empresta”). A Nacional/Empresta foi representada por Décio (ora responsabilizado), mas Décio *nunca foi sócio* da Authentic, apenas era sócio da Realiza juntamente com João Carlos Ferreira Arantes e Alexandre Oliveira Caixeta.

Posteriormente, já em 16/09/2011, bastante depois dos fatos que deram ensejo à Exclusão da Authentic do Simples Nacional, Décio Alves Martins (já sócio da Realiza), passou a ser também sócio da Nacional/Empresta, juntamente com os demais responsabilizados Alexandre Oliveira Caixeta e João Carlos Ferreira Arantes. Os antigos sócios remanesceram no quadro societário, retirando-se apenas em 19/10/2012 (cerca de 1 anos depois). *Mas nunca houve “troca de sócios” da Realiza ou da Nacional/Empresta com a Authentic.*

Por fim, os responsáveis transferiram suas participações societárias para Holdings pessoais.

A fiscalização traça esse histórico antes de pontuar os fatos a partir dos quais vislumbrou a interposição fraudulenta de “laranjas”, consignando que *o objetivo da interposição fraudulenta seria prejudicar os interesses da fazenda pública dificultando a realização financeira do crédito tributário devido*. Após, busca demonstrar que a atuação da Authentic estaria sob o mando dos sócios da Realiza e da Nacional/Empresta, responsabilizados solidariamente.

A alegação de que os sócios constantes do Contrato Social da Authentic teriam baixa capacidade financeira para arcarem com potencial execução fiscal não parece apto a levar às conclusões da fiscalização, pois o custo inicial para a abertura de escritórios de captação de clientela para as Financeiras é bastante reduzido, notadamente se tal abertura ocorreu mediante substabelecimento que como regra ocorre a título gratuito. O ganho da credenciada ocorre com a captação de clientela pela substabelecida, mediante rateio da comissão paga pela financeira.

Por outro lado, causa estranhamento que os sócios da Authentic não tenham sequer apresentado DIRPF até 2010 e que a partir de 2010 um deles tenha declarado o recebimento de rendimentos do trabalho assalariado de uma loja de amortecedores, sendo que ambos sequer declararam possuir participação societária na Authentic.

Conforme vimos acima, a ausência de previsão do critério de rateio de comissão entre a Authentic (substabelecida) e a Nacional/Empresta, também é usual no mercado, o que se

reflete também no contrato de substabelecimento que consta dos autos (diferentemente do que alegou a defesa) com omissão dessa informação às fls. 1068 a 1071.

Soa peculiar que alguns poucos funcionários da Realiza e da Nacional/Empresta (4, segundo o TVF) tivessem poderes para movimentar recursos em nome da Authentic perante instituições bancárias em período coincidente. Se por um lado é usual que trabalhadores troquem de emprego entre empresas distintas do mesmo segmento, é bastante inusual que o empregado de uma determinada empresa tenha poderes para movimentar recursos de outra empresa, a não ser que com esta também possua algum vínculo.

Ocorre que não há nos autos análise nem elementos probatórios que consignassem se havia algum vínculo de trabalho entre os empregados da Nacional/Empresta e da Realiza com a Authentic. O contrato de trabalho não implica necessariamente a exclusividade, e se tais empregados atuavam para ambas as empresas, a qualquer título lícito em direito, a constatação fiscal se esvai como indício de fraude. Incumbiria à fiscalização cercar-se de elementos mais robustos acerca do vínculo entre a Authentic e as empresas das quais eram sócias as pessoas físicas eleitas como responsáveis.

É de se esperar que em um suposto esquema fraudulento de tamanha magnitude alguma vantagem econômica tivesse advindo da Authentic para os sócios da Realiza e da Empresta, no entanto, nenhuma vantagem foi demonstrada. Não há sequer uma ilação sobre como o elevado faturamento da Authentic poderia ter sido de alguma maneira transferido aos sócios da Realiza e da Nacional/Empresta.

Tampouco há aprofundamento probatório sobre a efetiva prática de atos de gestão pelos responsáveis solidários, trabalho que poderia ter acompanhado a fiscalização com intimações dirigidas aos supostos “laranjas”, àqueles empregados da Realiza ou da Nacional/Empresta com poderes para movimentar contas da Authentic, inspeções físicas na sede da empresa, à loja de amortecedores empregadora do sócio de direito da Authentic alegadamente sem capacidade econômica, dentre outras medidas de aprofundamento.

Conhecendo a realidade do mercado e diante da documentação acostada aos autos, não é possível atribuir aos elementos indiciários força probante suficiente da interposição fraudulenta, e mais, de que tal interposição teria como mentores e beneficiários os responsáveis elencados nos Termos de Sujeição Passiva Solidária.

Assim, os elementos carreados pela autoridade autuante são insuficientes para caracterizar qualquer participação direta ou indireta dos responsabilizados na Authentic, razão pela qual afasto a responsabilização solidária de Décio Alves Martins e Alexandre Oliveira Caixeta.

3.2.2 QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

A fiscalização vislumbrou a interposição fraudulenta de “laranjas”, consignando que *o objetivo da interposição fraudulenta seria prejudicar os interesses da fazenda pública dificultando a realização financeira do crédito tributário devido*. Por isso qualificou a multa de ofício.

Trata-se de questão não combatida pelo Recurso Voluntário do Contribuinte, mas tão somente pelo Recurso dos responsáveis solidários, mas que restou prejudicada dado que foi acolhida a preliminar de ausência de responsabilidade solidária de Décio Alves Martins e Alexandre Oliveira Caixeta.

4 DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário do Contribuinte para, no mérito negar-lhe provimento, e voto por conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário de João Carlos Ferreira Arantes, e por conhecer o Recurso Voluntário dos responsáveis solidários Décio Alves Martins e Alexandre Oliveira Caixeta para dar-lhes provimento parcial, afastando a responsabilidade solidária.

Assinado Digitalmente

Lucas Issa Halah