



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
 SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11444.000736/2007-60
Recurso n° 001.689 Voluntário
Acórdão n° 2302-01.689 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrente MARIA JOSE ROSSATO ROLIM MARILIA - ME E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/07/2006

DOCUMENTOS APREENDIDOS. DEVOLUÇÃO. EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A devolução ao contribuinte dos documentos legitimamente apreendidos e que guardam relação direta com as contribuições lançadas, acompanhada da reabertura do prazo regulamentar para apresentação de impugnação ao lançamento, configuram-se como providências bastantes e necessárias à garantia, ao sujeito passivo, do constitucional direito ao contraditório e à ampla defesa.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO GENÉRICA. EFEITOS JURÍDICOS.

Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas pelo sujeito passivo, as quais se presumirão verdadeiras, a teor do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE JURÍDICO COMUM.

É solidária a pessoa jurídica que realiza conjuntamente com outra 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 a tributação, a teor do inciso I do art. 124 do CTN.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o julgado.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas e Arlindo da Costa e Silva.

Ausência momentânea: Eduardo Augusto Marcondes de Freitas.

Relatório

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/07/2006.

Data de lavratura da NFLD: 14/10/2007.

Data da Ciência da NFLD: 22/10/2007.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formaliza o lançamento de contribuições previdenciárias a cargo da empresa destinadas ao custeio da Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a outras entidades e fundos, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, bem como as contribuições devidas por esta categoria de segurados, não retidas pelo empregador, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 59/65 e anexos a fls. 66/91.

Conforme consta no Relatório Fiscal, constituem fatos geradores do presente lançamento as remunerações pagas a segurados empregados contidas em recibos "extrafolha" do estabelecimento CNPJ 03.046.110/0002-63 (levantamento EXT), as remunerações pagas a segurados empregados não inscritos (levantamento SNI) e as remunerações aferidas indiretamente para segurados ante a constatação de indícios de prestação de serviços continuados (levantamento ARB).

Informa a Autoridade Lançadora haver sido incluído, na condição de responsável solidário pelo crédito tributário, o Jaguaré Esporte Clube - CNPJ 53.416.533/0003-87, tendo em vista ter sido o destinatário dos serviços de administração de bingo prestados pela empresa notificada, nos termos do art. 124, I do Código Tributário Nacional c.c. art. 179, VI da Instrução Normativa INSS/SRP 03/2005.

Relata o Auditor Fiscal ter procedido à apreensão de documentos através de Auto de Apreensão, Guarda e Devolução de Documentos AGD, conforme cópia a fls. 55/56.

A notificada (devedora principal) assim como o responsável solidário foram regularmente cientificados do lançamento fiscal, tendo apenas a primeira apresentado impugnação tempestiva a fls. 301/302, na qual alega que, tendo em vista que os documentos apreendidos pela fiscalização, e que serviram de base para o levantamento do débito em questão, não terem devolvidos, estaria sendo obstruído o direito de defesa da empresa, sendo injusta e ilegal a estipulação de prazo para apresentação de recurso sem a devolução de tal documentação. Em adito, afirma não reconhecer como verdadeiros os fatos e valores lavrados, *“devido à falta substancial de provas documentais, que venham a comprovar a existência clara e certa do apurado, tendo em vista que foi adotado pelo agente fiscal, um procedimento de análise com extremo uso de “SUPOSIÇÕES” e “SUBJEÇÕES”.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP encaminhou os autos à origem solicitando providências relacionadas à devolução à notificada dos documentos apreendidos visando a garantir o exercício pleno do direito da empresa ao contraditório e à ampla defesa, conforme despacho de fls. 310/311.

Providenciada a contento a devolução dos documentos apreendidos, houve-se por cientificada a Notificada, no mesmo ato, da reabertura do prazo de 30 dias para apresentação de defesa, conforme Termo de Devolução de Documentos Apreendidos e de Reabertura de Prazo de Impugnação a fls. 315/316.

Tendo expirado o novo prazo para impugnação, sem que ocorresse qualquer manifestação da parte do Sujeito Passivo, foram os autos encaminhados à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP que lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão a fls. 333/337, julgando procedente em parte a autuação, para dela excluir as contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos, retificando o crédito tributário na forma do Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 321/332.

O Sujeito Passivo assim como o devedor solidário foram cientificados da decisão de 1ª Instância no dia 19/05/2009, conforme atestam os Avisos de Recebimento a fls. 340 e 341, respectivamente.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o devedor principal, doravante denominado Recorrente, interpôs recurso voluntário, a fls. 342/343, deduzindo seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:

- Que os documentos fiscalizados e que serviram de base para o levantamento do débito em questão, foram entregues apenas posteriormente pelo agente fiscal, diretamente à proprietária em sua residência, quando a empresa já estava com suas atividades paralisadas, e também, com toda sua organização administrativa prejudicada, pela lacração de seu estabelecimento;
- Que a atitude inicial do agente fiscal não se trata de um procedimento normal, e sim com o objetivo de dificultar o direito da empresa em analisar corretamente o que fora apurado. Aduz que este fato foi tão agravante que comprometeu a defesa por parte da empresa, sendo necessário que seja feito, conjuntamente, órgão fiscalizador e empresa, uma revisão nestes levantamentos, para que possa ser identificado o que ali foi retratado;
- Que a empresa, assim como sua proprietária, não reconhece, em hipótese alguma, a existência de documentos *extrafolha*, como foram qualificados na ação fiscal;
- Que a empresa era a única responsável legal pelas atividades do estabelecimento e também pelos empregados que lá trabalhavam, assumindo toda responsabilidade pelos fatos. Assim, informa que não será apresentada defesa pelo devedor solidário JAGUARÉ ESPORTE CLUBE.

Ao fim, requer a suspensão do referido Auto de Infração, até que seja feito o procedimento adequado de levantamento.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 19/05/2009. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 18 de junho do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO.

2.1. DO ALEGADO CERCEAMENTO DE DEFESA

Alega o Recorrente que os documentos fiscalizados e que serviram de base para o levantamento do débito em questão, foram entregues apenas posteriormente pelo agente fiscal, diretamente à proprietária em sua residência, quando a empresa já estava com suas atividades paralisadas, e também, com toda sua organização administrativa prejudicada, pela lacração de seu estabelecimento. Afirma que a atitude inicial do agente fiscal não se trata de um procedimento normal, e sim com o objetivo de dificultar o direito da empresa em analisar corretamente o que fora apurado. Aduz que este fato foi tão agravante que comprometeu a defesa por parte da empresa, sendo necessário que seja feito, conjuntamente, órgão fiscalizador e empresa, uma revisão nestes levantamentos, para que possa ser identificado o que ali foi retratado.

A rogativa não merece prosperar.

Conforme consignado pela Autoridade Lançadora mediante informação fiscal a fl. 318, a demora na devolução dos documentos deveu-se à dificuldade de se localizar os responsáveis pela empresa. Conforme reconhecido pelo Recorrente, os documentos foram entregues diretamente à proprietária da empresa, em sua residência, quando a empresa já estava com suas atividades paralisadas e o estabelecimento lacrado.

Por outro viés, no ato de entrega da documentação, foi a Recorrente cientificada da abertura do prazo legal de 30 dias para o oferecimento de impugnação ao débito, deixando a empresa transcorrer *in albis* o prazo assinalado sem se manifestar nos autos.

Não é demais lembrar que a lei determina que todos os documentos devem ser mantidos pela empresa à disposição da fiscalização, observadas as normas estabelecidas

pelos órgãos competentes, até que ocorra a decadência das obrigações tributárias a eles associadas ou deles decorrentes, como assim dispõe o parágrafo único do art. 195 do CTN.

Código Tributário Nacional

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Da regra matriz acima revisitada defluem as normas assentadas no art. 37 da Lei nº 9.430/96 e no §11 do art. 32 da Lei nº 8.212/91, devendo, neste último caso, ser lembrado que o art. 45 da lei de custeio da seguridade social previa prazo decadencial de 10 anos para a seguridade social apurar e constituir seus créditos.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Guarda de Documentos

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

§11. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização. (Parágrafo renumerado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Outra não é a determinação contida no art. 4º do Decreto-Lei nº 486/69, que dispõe sobre a escrituração e livros mercantis, *ad litteris et verbis*:

Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969.

Art. 4º O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

No mesmo norte também apontam as diretrizes fixadas no art. 126, II da Lei Complementar nº 123/2006, que Instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

(...)

II- manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

Os preceptivos acima destacados não se atrimam com as disposições encartadas no art. 264 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Dec. 3000/99.

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Conservação de Livros e Comprovantes

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial

§1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua

§2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior

§3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

No caso em apreciação, foram apreendidos e posteriormente devolvidos os Livros Caixas nº 01 a 03, referente aos anos de 2003, 2004 e 2005; as Folhas de Pagamento dos meses de 12/2003 a 12/2005; Cartões de Ponto de 01/2007 a 03/2007 e recibos de pagamentos individuais efetuados aos segurados empregados.

A empresa teve prazo suficiente para demonstrar que os fatos geradores apurados pela fiscalização, extraídos exatamente do exame desses documentos, não eram condizentes com as informações neles consignadas. Mas não o fez. Optou, a seu risco, por exortar asserções totalmente alheias aos fundamentos do presente lançamento, as quais se mostraram insuficientes para elidir a imputação que lhe fora infligida pela fiscalização

previdenciária, não logrando dessarte o Recorrente produzir meios de prova hábeis a desconstituir o lançamento que ora se opera.

Não procede, portanto, a alegação de que o atraso na devolução dos documentos tenha comprometido a defesa da empresa.

Também não merece guarida o argumento da empresa de “*não reconhecer como verdadeiros os fatos e valores lavrados, devido à falta substancial de provas documentais, que venham a comprovar a existência clara e certa do apurado, tendo em vista que foi adotado pelo agente fiscal, um procedimento de análise com extremo uso de SUPOSIÇÕES e SUBJEÇÕES*”.

Os fatos geradores ora lançados foram apurados diretamente da análise da documentação oferecida e elaborada pela própria empresa, confeccionada sob sua orientação, domínio, comando e responsabilidade, beirando ao escárnio a afirmação de que o agente fiscal tenha adotado um procedimento de análise com extremo uso de suposições e sujeções.

Conforme consignado no Relatório Fiscal, os fatos geradores que deram origem ao lançamento foram extraídos dos recibos de pagamento, não registrados nas folhas de pagamento, efetuados aos segurados empregados devidamente inscritos no estabelecimento filial, CNPJ 03.046.110/0002-63, relacionados no anexo I, cujos valores constam do Relatório de Lançamento (Levantamento EXT); dos recibos de pagamento aos segurados empregados não inscritos perante a previdência social, discriminados no anexo II e lançados no Relatório de Lançamento (Levantamento - SNI do estabelecimento filial — CNPJ 03.046.110/0002-63), bem como das remunerações auferidas por pessoas físicas caracterizadas pela fiscalização como segurados empregados, relacionados no anexo III e lançados no Relatório de Lançamento (Levantamento ARB do estabelecimento filial CNPJ 03.046.110.0002-63).

Nesse contexto, sendo do conhecimento do Recorrente os beneficiários das remunerações objeto da NFLD supramencionada, bem como os respectivos valores recebidos, revela-se despcienda a identificação dos aludidos segurados no Relatório Fiscal desta NFLD.

Destaca-se que os somatórios das remunerações auferidas pelos segurados obrigatórios em realce encontram-se elencados, por competência, no Discriminativo Analítico de Débito, de molde que a sua correção poderia ter sido sindicada imediatamente pelo sujeito passivo.

A Notificada teve oportunidade de demonstrar, se fosse o caso, tanto na fase de impugnação como agora, em sede recursal, que os valores apurados pela fiscalização, e por ela próprios registrados nas folhas de pagamento e recibos de pagamento, não estariam condizentes com a realidade. Não o fez. Limitou-se a alegar que a fiscalização omitiu informações acerca dos fatos geradores, os quais eram do seu próprio conhecimento e responsabilidade, eis que obtidas diretamente dos documentos por ela elaborados.

Como visto, verifica-se que a NFLD em relevo foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência dos fatos geradores da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, de forma discriminada por estabelecimento, levantamento e competência, as bases de cálculo da exação,

as destinações de cada tributo, as alíquotas aplicáveis em cada caso, os montantes apurados, bem como as diferenças a serem recolhidas.

O Relatório Fiscal expõe todos os elementos que motivaram a lavratura da vertente NFLD e o Relatório Fundamentos Legais do Débito encerra todos os dispositivos legais amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O lançamento encontra-se revestido de todas as formalidades exigidas por lei, dele constando, além dos relatórios já citados, os MPF, TIAD e TEAF, dentre outros, havendo sido o Sujeito Passivo cientificado de todas as decisões de relevo exaradas no curso do presente feito, restando garantido dessarte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao Notificado.

Inexiste pois qualquer vício na formalização do débito a amparar a alegação de cerceamento de defesa erguida pelo Recorrente.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumpra, de plano, assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente contestadas pelo Recorrente, as quais se presumirão verdadeiras.

3.1. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Alega o Recorrente ser o único responsável pelas atividades do estabelecimento e também pelos empregados que lá trabalhavam, assumindo toda responsabilidade pelos fatos.

As alegações da empresa, todavia, não possuem poder normativo hábil a excluir a responsabilidade imputada ao devedor solidário, eis que esta decorre diretamente da lei.

O ponto nodal da controvérsia posta à mesa cinge-se exclusivamente na verificação positiva ou negativa da solidariedade tributária passiva do Jaguaré Esporte Clube pelo crédito tributário lançado em nome do Recorrente, este, o devedor principal.

Conforme consignado no Relatório Fiscal, a empresa Maria José Rossato Rolim Manha ME firmou contrato de administração de casa de bingo com a entidade desportiva Jaguaré Esporte Clube, sendo esta a destinatária final dos serviços prestados pelo Recorrente. Assim, tendo em vista que a exploração de bingo constituía interesse econômico de ambas as empresas, foi lavrada a presente Notificação por SOLIDARIEDADE, com fundamento no art. 124, I do CTN c.c. art. 179, VI da Instrução Normativa INSS/SRP nº 3/2005, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa INSS/SRP nº 20/2007.

A pedra fundamental sobre a qual se edifica a doutrina atinente à responsabilidade solidária encontra-se assentada na Constituição Federal de 1988, cujo art. 146, topograficamente inserido no capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional, fixou a competência da lei complementar para o estabelecimento de normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente, dentre outros, sobre fatos geradores, obrigação e crédito tributários, e contribuintes, conforme se vos segue:

Constituição Federal de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

- a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;*
- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*

Bailando em sintonia com os tons alvissareiros orquestrados pelo Constituinte Originário, sob a batuta do seu regente Ulisses Guimarães, o art. 121 do CTN, em performance *pa de deus* normativa harmônica com o regramento acima pontado, ao escolher os atores da obrigação tributária principal, reservou o papel do sujeito passivo à figura do contribuinte ou, a critério da lei, do responsável tributário.

Código Tributário Nacional

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

- I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*
- II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

Imerso em tal contexto constitucional, o instituto da solidariedade alicerçou suas sapatas de escoramento no art. 124 do CTN, o qual reconheceu a existências de duas modalidades de solidariedade aplicáveis ao direito tributário, a saber, a solidariedade de fato, verificada entre as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, e a solidariedade legal, a qual se avulta nas hipóteses taxativamente previstas na lei.

Código Tributário Nacional - CTN

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.

Em ambos os casos acima ponteados, o CTN honrou estatuir que o instituto da solidariedade tributária não se confunde com o da subsidiariedade, eis que excluiu expressamente, de maneira peremptória, o benefício de ordem.

Louvou-se o presente lançamento na solidariedade do Jaguaré Esporte Clube com o devedor principal – o contribuinte de fato -, com fundamento nas disposições inscritas no inciso I do art. 124 do CTN, eis que vislumbrada pela Autoridade Lançadora a existência de interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária principal.

Assentado que a expressão *interesse comum* utilizada pelo legislador acomoda um conceito jurídico indeterminado, mostra-se alvissareiro procedermos a uma exegese mais atenta do texto legal de molde a se determinar o real conteúdo e o alcance da norma *in abstracto*.

Autores de nomeada de há muito prelecionam que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam os “*sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponível*”.

A respeito do tema, o eminente Paulo de Barros Carvalho (*in* Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 8ª ed., 1996, p. 220) fez verter sucintas palavras, não obstante profícuas, conforme se vos seguem: “... *o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art. 124 do Código. Vale sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancie pela presença de pessoas em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiveram no mesmo polo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador.*”

Na mesma linha de raciocínio segue o escólio de Rubens Gomes de Sousa sobre a matéria, em sua renomada obra *Compêndio de Legislação Tributária*, Edições Financeiras, 3ª ed., pag. 67, *in verbis*: “*São solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, segundo prevê o art. 124, I, do CTN. O interesse comum das pessoas não é revelado pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador. É solidária a pessoa 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 a tributação*”.

O entendimento acima esposado não se atrita com o magistério do mestre Hugo de Brito Machado (*in* Curso de Direito Tributário, Ed. Melhoramentos, 27ª edição, 2006, p.165), que preleciona: “... o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação, cuja presença cria a solidariedade, não é um interesse meramente de fato, e sim um interesse jurídico. Interesse que decorre de uma situação jurídica”

No caso vertente, avulta existir entre o contribuinte e o devedor solidário eleito pela fiscalização mais do que um mero interesse econômico, mas um interesse jurídico, eis que os atores em foco realizam, de forma conjunta, a situação jurídica que constitui o fato gerador da obrigação principal. Muito embora o contrato a fls. 294/298, tenha por objeto a administração de bingo, mediante o qual o Jaguaré Esporte Clube cede ao Recorrente a administração de seu bingo permanente, o contratante não se afasta do empreendimento eis que a titularidade do direito de exploração não pode ser repassada ao administrador. Assim, permanece o serviço sendo prestado, de forma ostensiva, pelo Jaguaré Esporte Clube, em seu nome, em suas dependências, apenas com os trabalhadores da administradora, a qual tem participação percentual na receita bruta do empreendimento, eis que lhe é devido o equivalente a 28% do total da receita bruta mensal auferida com a totalidade das cartelas vendidas em cada dia de sorteio.

O Recorrente executa os serviços com alteralidade, e não em nome próprio, eis que, pela teoria da aparência, todo o serviço é prestado pela entidade desportiva em foco, e sobre a qual paira a responsabilidade objetiva pelo empreendimento.

Nessas circunstâncias, é solidária a pessoa jurídica que realiza conjuntamente com outra 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 a tributação, a teor do inciso I do art. 124 do CTN.

Conforme evidenciado, restam improcedentes as alegações desfiladas pelo Recorrente, não carecendo a decisão de Primeira Instância, alfim, qualquer reparo.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva

Processo nº 11444.000736/2007-60
Acórdão n.º **2302-01.689**

S2-C3T2
Fl. 219

CÓPIA