



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13227.720070/2007-50
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-005.716 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2021
Recorrentes GUAPORE CONSTRUÇÕES & TERRAPLENAGENS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

MATÉRIA NÃO EXPRESSAMENTE IMPUGNADA.

A matéria não expressamente impugnada se consolida na esfera administrativa, nos termos dos artigos 16, *caput*, 17 e 31 do Decreto 70.235/72.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. PRELIMINAR REJEITADA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas nos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

NULIDADE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Ainda que houvessem irregularidades em sua emissão ou prorrogação não seriam motivos suficientes para anular o lançamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA - ART. 124, I, DO CTN - PRESSUPOSTOS.

Apenas o interesse “jurídico” desafia a aplicação dos preceitos do art. 124, I, do CTN, descabendo, muito menos, apontar-se como motivo de fato para a imposição da solidariedade ali encartada eventual interesse econômico dos sócios no resultado obtido pela prática do ato ilícito que não afetou, de qualquer forma, a materialização da hipótese de incidência do tributo lançado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto do relator. E, quanto aos recursos voluntários, por unanimidade de votos, em não conhecer dos recursos manejados por Guaporé Construções & Terraplenagens Ltda. e Cesar Cassol; e, quanto ao recurso interposto por Paulo José Pimenta, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares invocadas e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso a fim de afastar a “responsabilidade” solidária a ele imputada, nos termos do relatório e voto do relator, vencido o Conselheiro Marcelo Cuba Netto, que votou por negar provimento ao Recurso Voluntário integralmente. O Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório votou pelas conclusões do relator quanto ao afastamento da responsabilidade do Sr. Paulo José Pimenta.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andreia Lucia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o feito de autos de infração (e-fls. 392/443) lavrados em desfavor da empresa Guaporé Construções & Terraplenagens Ltda., a fim de se lhe exigir créditos tributários concernentes ao IRPJ (R\$ 7.630.883,18) e a CSLL (R\$ 2.344.392,64) - apurados segundo o regime de lucro presumido -, à contribuição social para o PIS (R\$ 635.199,37) e à COFINS (R\$ 2.931.690,22) - calculadas trimestralmente conforme a modalidade cumulativa.

O lançamento, diga-se, abrangeu os anos de 2002 a 2005 e, além do crédito principal, foi imposta, ainda, multa de ofício qualificada (ante a constatação de simulação/fraude) tendo sido, outrossim, lavrados termos de sujeição passiva em face das seguintes pessoas físicas.

- a) Paulo José Pimenta, sócio da autuada até o ano de 2005, conforme se extrai do Termo de Sujeição Passiva de e-fls. 444/445); e
- b) Cesar Cassol, sócio e administrador da empresa Eletro Primavera Ltda., vinculada, pela D. Auditoria, à contribuinte em decorrência da constatação de que todas as compras realizadas pela autuada seriam ordenadas por, e entregues à, esta última empresa (TSP de e-fls. 446/448).

Vale observar que foi apontado que os Sócios Iladis Marvel e Luis Adolfo Behr (sócio e contador da empresa) também seriam responsabilizados. Compulsando-se os autos, todavia, não foram localizados quaisquer termos de sujeição quanto a estas duas pessoas que, de

toda sorte, não se manifestaram no feito (a não ser para responder à intimações lavradas no curso da investigação fiscal).

In casu, a infração identificada cingiria à omissão direta de receitas pela falta de escrituração em declarações fiscais (DCTF e DIPJ) e, por conseguinte, de oferecimento à tributação, de valores contidos em notas fiscais emitidas pela recorrente (tendo sido constatado, inclusive, que no ano de 2003, a empresa transmitira DIPJ informando se encontrar inativa, a despeito de ter emitido documentos fiscais ao longo deste período).

Considerando falseada a criação da própria insurgente, com a interposição de terceiras pessoas no seu comando e de cujo capital social participavam a Sra. Iladis Marvel Behr e Luís Adolfo Behr (os quais, pelo que relata a D. Autoridade Lançadora, não possuíam capacidade financeira para arcar com o custo de aquisição das cotas da autuada) e, ainda, pela inexistência de fato de uma sede compatível com a sua atividade econômica (v. fotos apresentadas à e-fls. 482/484), impôs, como já alardeado, multa qualificada, nos termos do art.44, I e § 1º, da Lei 9.430/95.

A solidariedade passiva tributária foi imputada aos Srs. Cesar e Paulo José Pimenta com espeque nos preceitos do art. 124, I, do CTN.

Regulamente intimados, o contribuinte e os responsáveis Cesar e Paulo apresentaram as impugnações juntadas, respectivamente, à e-fls. 502/592, 977/1.048 e 1.230/1.264.

A DRJ de Belém do Pará, por meio do acórdão de e-fls. 1.323/1.334, julgou-as parcialmente procedentes a fim de reduzir parte do crédito relativo ao IRPJ e a CSLL e cancelar, integralmente, a exigência afeita à contribuição para o PIS e à COFINS. Resumidamente, no que toca ao IRPJ e à CSLL, ter-se-ia identificado que parte das receitas da empresa, oriundas de empreitadas globais, com fornecimento de mercadorias, estaria sujeita ao percentual de presunção de 8% e não de 32%, como lançado. Já quanto as contribuições sociais, a exigência teria sido efetuada em períodos trimestrais e não mensais, o que invalidaria, *in totum*, a respectiva imposição.

O restante do crédito, assim como a imputação da solidariedade passiva, foi considerado hígido, mantendo-se, nesta parte, incólumes os autos de infração.

Em face da exoneração parcial da exigência (que ultrapassou a monta de R\$ 4.000.000,00), a DRJ recorreu, de ofício, à este Conselho.

A empresa Guaporé foi cientificada, pessoalmente, em 04 de agosto de 2008, conforme termo de ciência juntado à e-fl. 1.336, ao passo que os devedores César Cassol e Paulo José Pimenta foram intimados, de forma igualmente pessoal, em 01 de setembro daquele mesmo ano, conforme termos de cientificação de e-fls. 1.340 e 1.343.

Paulo José interpôs seu recurso voluntário em 01 de outubro de 2010, como se depreende do carimbo apostado em suas razões de insurgência à e-fl. 1.356, por meio do qual, inicialmente sustenta que a decisão recorrida teria desrespeitado uma série de garantias e princípios constitucionais. Em seguida, e em apertadíssima síntese, argumentou:

- a) que possuía capacidade financeira suficiente a justificar a propriedade da empresa autuada (afirmando, inclusive, que a ausência desta capacidade financeira teria sido apontada apenas quanto aos Srs. Iladis e Luis Adolfo) não sendo possível exigir dele prévio conhecimento sobre a situação econômica de sua sócia, Iladis, e do comprador de suas cotas (Luis Adolfo) que, frisou, teria pago a transação em moeda corrente. Sustentou, mais, que a operação teria transcorrido de forma regular e transparente;
- b) que faltaria à autuação a exposição clara e comprovada dos motivos de fato que permitiriam a imposição da solidariedade ao insurgente, não bastando, para tanto, a constatação de sua condição de sócio da empresa autuada no período compreendido entre 30 de outubro de 2000 e abril de 2005, invocando, neste passo, os preceitos do art. 1.003 do Código Civil para sustentar a sua “irresponsabilidade”;
- c) que durante todo o período fiscalizado a empresa executou obras e prestou serviços, firmou contratos, admitiu e inadmitiu funcionários e que, em momento algum, teria ocorrido a desconsideração de sua personalidade. Neste passo, afirmou, em oposição à assertivas contidas no acórdão recorrido, que “*durante toda a relação societária do Recorrente sua atividade comercial fora devidamente regular*” e que, mais, “*existiu de fato e de direito*” (o que, a seu ver, afastaria a constatação de fraude fiscal);
- d) que, reprisando o que já se afirmou anteriormente, haveria um desrespeito aos preceitos do art. 1.003 do Código Civil e que, inclusive, a luz deste regramento, ter-se-ia operado, quanto a ele, uma alegada “prescrição” (cujo prazo teria se dado nos termos do aludido art. 1.003, ou seja, dois anos);
- e) que haveriam inconsistências no TVF, particularmente quando, desse, se extrai a assertiva de que ele teria vendido as suas cotas ao Sr. Luis Adolfo. Pelo que afirma, o ora recorrente teria as cedido à sua ex-sócia, Iladis (além de criticar uma data lançada no TVF que não teria nenhum lastro probatório ou lógico);
- f) que os autos de infração seriam nulos ante a inexistência de comunicados sobre eventuais prorrogações dos Mandados de Procedimento Fiscal;
- g) que não existiriam elementos suficientes à tipificar a hipótese de solidariedade preconizada pelo art. 124, I, do CTN, em especial ante a ausência de apontamento de elementos que pudessem identificar o “*interesse comum*” a que alude o citado preceptivo legal;
- h) que ante a precariedade do lançamento, face à acusações genéricas e desmotivadas, haveria clara hipótese de nulidade;
- i) e que, finalmente, os autos de infração seriam nulos seja por ausência de comunicação, ao sujeito passivo solidário, dos termos de início de ação fiscal, calcando suas assertivas nos princípios da legalidade e moralidade, seja por não

ter sido intimado de quaisquer ações instrutórias atinentes à investigação fiscal.

César Cassol, de seu turno, apresentou as suas razões de insurgência sem que, contudo, se possa verificar nos autos qualquer prova acerca da data do respectivo protocolo. Da predita petição extrai-se a data de 10 de outubro de 2008 sendo que, na preliminar de tempestividade, o interessado informa ter sido intimado do teor do julgamento realizado pela DRJ em 11 de setembro de 2008, dando o decurso do respectivo prazo em 13 de outubro daquele mesmo ano (e-fl. 1.455). Aproveitando-se do resumo que consta do final do mencionado apelo, o recorrente deduziu os seguintes argumentos:

a) preliminarmente:

a.1) decadência (mesmo em se considerando o prazo do art. 173, I, do CTN);

a.2) nulidade por cerceamento de direito de defesa, calcada numa confusa exposição sobre a tipificação (ou, no caso, como alega, a inexistência de tipificação) da hipótese do art. 124, I, e, ainda, sobre uma pretensa incorrência, no caso, de vícios atinentes a obrigação afeita ao instituto da substituição tributária (?). Lado outro, discute a inexistência de provas sobre a caracterização do interesse comum entre o sujeito passivo solidário e o contribuinte e, mais, uma alardeada precariedade do lançamento por falta de apontamento objetivo de fatos que justificariam a imposição da obrigação ao recorrente;

a.3) “*ilegitimidade de parte - desconsideração da personalidade jurídica de ofício*”, notadamente porque, se a solidariedade pudesse, de fato, ser imposta, ela deveria sê-lo em relação à empresa da qual era titular (Eletro Primavera Ltda.);

a.4) nulidade do auto de infração por vício formal: ausência de mandado de procedimento fiscal (repetindo, neste particular, as razões já apresentada por Paulo José Pimenta);

a.5) “*impossibilidade jurídica do pedido - do período de apuração do suposto crédito fiscal e do período de contratação entre as empresas Guaporé e Eletro Primavera*”, já que o vínculo negocial, retratado em contratos trazidos ao processo, estaria adstrito ao período compreendido entre 03 de fevereiro de 2003 a 10 junho de 2005. Neste passo, a exigência que se encontre fora deste espaço de tempo seria indevida;

a.6) das ofensas “*ao princípio da legalidade*” e “*ao princípio da moralidade administrativa*” para lastrear a nulidade afeita à falta de comunicação quanto à eventual prorrogação do prazo do MPF; e

a.8) “*do inequívoco cerceamento de defesa e a conseqüente impugnação do auto de infração exarado*” uma vez que, sustenta, não teria sido ouvido no curso da instrução investigativa.

b) e, quanto mérito:

b.1) o percentual de presunção aplicável às receitas consideradas omitidas seria, apenas, de 8%, não cabendo a segregação feita pela DRJ (que, inclusive, culminou com a exoneração parcial do crédito neste ponto);

b.2) após esclarecer as particularidades dos contratos firmados pela Eletro Primavera e a autuada, defende a regularidade e efetiva existência destes negócios e, também, da Guaporé (o que se comprovaria pelas fotos trazidas pela própria Autoridade Lançadora);

b.3) sustenta ter ocorrido a “*recuperação da espontaneidade*” pela transmissão de declarações em que o contribuinte confessaria os tributos exigidos neste feito ante a reiterada afirmação de que não haveria qualquer prova ou comunicação acerca da prorrogação do MPF;

b.4) refuta então a imprestabilidade das provas trazidas, fincadas apenas em testemunhos que, diga-se, o insurgente busca desacreditar, mediante apontamento de contradições. No mais, afirma que a responsabilidade pelos ilícitos aqui tratados seria exclusivamente da Guaporé (sustenta, inclusive, que ante o descumprimento das avenças contratuais por esta última, teria proposto uma ação judicial em face da predita empresa).

Finalmente, a contribuinte, Guaporé, interpôs o seu recurso em 10/10/2008 (e-fl. 1.683) em que, em resumo, traz uma primeira preliminar de mérito em que afirma que o débito não existia. Mais que isso, quando da lavratura do auto de infração, já teria apresentado declarações fiscais os confessando antes, mesmo, de qualquer ato de prorrogação do MPF (argumento intrinsecamente vinculado à alegação de recuperação da espontaneidade já aventada por Cesar Cassol e reprisada neste apelo). Por conta disso, passa a discorrer sobre os requisitos necessários à aplicação do instituto regrado pelo art. 138 do CTN e sobre o ato de lançamento e suas formas.

Passo seguinte, reafirma ter adquirido a espontaneidade e, ao fim, pede o cancelamento da exigência.

Noutro ponto, reprisa o argumento deduzido por Cesar Cassol, descrito no item b.1, supra (relativo ao percentual de presunção pretensamente aplicável ao caso) e traz nova preliminar de nulidade por cerceamento de defesa (cujo conteúdo, *venia concessa*, este relator simplesmente não entendeu).

Passa, então, a se debruçar sobre o mérito da querela, retomando a discussão afeita à apresentação de declarações em que os débitos objetos desta demanda teriam sido confessados (arguindo, então, a inexistência de omissão de receitas). Replica, neste ponto, o argumento concernente à base de cálculo (e a aplicação alegadamente equivocada do percentual de 32%) e sustenta que não haveria, no caso, uma correlação entre:

[...] os valores aduzidos pela autoridade como omissão de receitas e depósitos bancários não-comprovados; não existe, portanto, correlação entre os fatos geradores e a multa de 150 (cento e cinquenta por cento), de sorte que é ilegal, imoral e imprestável o lançamento porque eivado de irregularidades insanáveis [...] (?).

Defende a inocorrência de fraude ou simulação (opondo-se, pois, à qualificação da multa) e, demais a mais, afirma haver, aí, uma violação aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e não confisco.

Traz mais uma preliminar de mérito, já descrita no ponto “a.6” do recurso de Cesar Cassol, e, finalizando as suas razões de insurgência, reafirma que, uma vez que confessados em DCTF e DIPJ, os débitos aqui polemizados seriam objeto, inclusive, de ações de execução fiscal movidas em seu desfavor.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

O recurso manejado por Paulo José Pimenta é tempestivo e preenche todos os pressupostos de cabimento, pelo que, dele tomo conhecimento.

Outrossim, conhece-se também do recurso de ofício interposto pela DRJ já que o valor exonerado pela Turma *a quo* (superior à R\$ 4.000.000,00), ultrapassa o limite de alçada preconizado pela Portaria MF de n.º 68/17.

Quanto ao recurso interposto por Guaporé Construções & Terraplenagens, os elementos constantes do feito deixam extrema de dúvidas a sua intempestividade já que, como exposto no relatório que precede este voto, a empresa foi cientificada, pessoalmente, por representante legal, em 04 de agosto de 2008 (v. doc. de e-fl. 1.336). Destarte, o prazo para a apresentação de seu apelo se findou em 03 de setembro de 2008. Como se extrai do carimbo apostado em suas razões de insurgência (e-fl. 1.683), a respectiva petição foi protocolizada em 10 de outubro de 2008, revelando, como já dito, a sua extemporaneidade.

Poder-se-ia cogitar de hipótese de prejuízo à esta recorrente, tendo em conta que, como se extrai do documento de e-fl. 1.346, a empresa teria sido reintimada, na pessoa de sua sócia, Iladis, e que este fato poderia ter causado uma possível confusão quanto ao *dies a quo* do prazo de que dispunha para apresentar o seu apelo. No entanto, tal qual se observa da intimação pessoal mencionada acima, a interessada tomou ciência do acórdão por meio de seu representante legal, o Sr. Aníbal de Jesus, que, frise-se, é quem assina o recurso apresentado à e-fls. 1.683.

Neste caso específico, o próprio patrono da empresa, signatário da peça de insurgência, havia tomado conhecimento do conteúdo do acórdão, restando inadvertidamente claro que a contribuinte sabia, desde de 04 de agosto, que contra ela corria o prazo preconizado pelo art. 33 do Decreto 70.235/72. Não houve prejuízo ou desconhecimento de informações que justificasse a interposição intempestiva do apelo.

Não conheço, portanto, do remédio interposto por Guaporé Construções & Terraplenagens Ltda.

Por fim, e em relação ao recurso manejado por Cesar Cassol, vale reprimir que este devedor foi cientificado dos termos do julgado realizado pela DRJ em 01 de setembro de 2008 (e-fl. 1.340) de sorte que o prazo para interposição do aludido apelo teria o seu ocaso em 01 de outubro daquele mesmo ano. A petição trazida à e-fls. 1.455 e seguintes não tem nenhum carimbo ou outra comprovação sobre a data de seu recebimento pela Repartição Pública competente.

Todavia, o próprio insurgente afirma ter sido intimado em 11 de setembro de 2008 (o que não é verdade) e que o decurso do seu prazo se daria em 13 de outubro daquele mesmo ano, sendo que a respectiva petição estaria datada de 10/10/2008.

Em síntese, outra conclusão não será possível, senão pelo não conhecimento da peça de insurgência já que, como dito, é o próprio recorrente quem “confessa” que seu recurso teria sido, quando menos, assinado em 10/10/2008, quase dez dias após o decurso do prazo de disponha para interpor o seu apelo.

I DO RECURSO DE OFÍCIO.

O apelo fazendário comporta dois objetos distintos. Um primeiro, concernente aos tributos previdenciários, PIS e COFINS, em que a Turma *a quo* cancelou a respectiva exigência, tendo em conta o fato da D. Autoridade Lançadora tê-las apurado em períodos trimestrais, num claro, lamentável e insuperável erro material que, como bem posto no v. acórdão recorrido, evidencia bem mais que uma mera technicalidade.

Semelhante vício, frise-se, impede o cálculo correto, e transparente, inclusive dos encargos moratórios respectivos, tornando ilíquido o crédito tributário e, mais que isso, dificultando, sobremaneira, a defesa da insurgente (que não sabe, ao certo, qual seria, efetivamente, o montante correto a que estaria submetida).

E, ainda que no TVF, à e-fls. 392/443, a Fiscalização tenha feito a apuração mensal, o valor que foi efetivamente lançado foi aquele constante das planilhas de cálculo das exações, lançadas nos Autos de Infração, divisadas, especialmente, nas e-fls. 410/411, quanto ao PIS e 419/420, quanto à COFINS.

O erro quanto a periodicidade da ocorrência do fato gerador encerra, ato contínuo, erro de identificação da matéria tributável, vício de iliquidez e, como já destacado, inegável obstáculo ao exercício amplo, lato e irrestrito à uma defesa eficaz.

Nada a prover, neste ponto.

O segundo objeto do recurso de ofício, volta-se, já, para a apuração do IRPJ e da CSLL, mais especificamente, para o percentual de presunção tratado pelos artigos 15 da Lei 9.249/95, 518 e 519, § 1º, do antigo Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo já revogado Decreto 3.000/99.

Com efeito, o lançamento ora polemizado apurou o tributos em testilha segundo o lucro presumido e de acordo com o percentual de presunção preconizado pelo inciso III do parágrafo § 1º do art. 519 do RIR, em relação ao IRPJ, e pelos artigos 15, §1º, III, da lei 9.249/95 c/c 28 da Lei 9.430/96, no que tange à CSLL. I.e., aplicou sobre a receita bruta omitida o percentual de presunção de 32%, considerando, neste diapasão, que toda a base de cálculo tomada teria se originado de operações de pura prestação de serviços.

O entendimento externado pela DRJ não é, *per se*, extraível da letra da lei; este posicionamento, como exposto no próprio acórdão recorrido, foi sedimentado no âmbito da Administração Tributária Federal por meio do Ato Declaratório Normativo de nº 6, de 13 de janeiro de 1997. E, queira-se ou não concordar com a posição assumida pela COSIT no aludido Ato Normativo, o fato é que as suas disposições vinculavam, expressamente, a autoridade

lançadora e, portanto, era, para ela, de observância obrigatória, quando menos por força do princípio hierárquico, já que ao aludido ato foi expedido pelo próprio representante máximo da repartição federal e se encontrava, até então, vigente.

E, num exame rápido das notas fiscais analisadas pela DRJ, e descritas nos quadros reproduzidos à e-fls. 1.331, *a priori*, não se vê qualquer erro, seja nas informações tomadas pela turma *a quo*, sejam quanto aos cálculos realizados. Daí a correção da posição adotada pelo citado Colegiado, como se vê do trecho abaixo:

Assim, verifica-se que em algumas das notas fiscais que serviram como comprovação da receita auferida constam a discriminação de produtos empregados nas obras, especialmente concreto armado (fls. 236, 237, 240, 241, 243, 247, 248, 260, 261, 702 e 265). Essas receitas devem ser segregadas a fim de que sobre elas seja aplicado coeficiente de presunção de lucro de 8%.

Não há, portanto, qualquer reparo a fazer também quanto a este ponto.

A luz de tais considerações, o recurso de ofício deve ser improvido.

II DO RECURSO VOLUNTÁRIO DE PAULO JOSÉ PIMENTA.

II.1 Considerações iniciais.

De imediato, esclarece-se que a infração em si, consistente na falta de tributação de receitas auferidas pela Guaporé, nunca foi objeto de questionamento. Pelo contrário já que o devedor principal, sobre este tema, sempre se limitou a afirmar ter transmitido, após o início da ação fiscal, declarações em que, em tese, teria confessado os débitos aqui retratados. Semelhante argumento, é verdade, não pode ser objeto de exame agora, já que tanto o recurso da Contribuinte, como ao pelo do Sr. Cesar Cassol, não foram conhecidos e, nas suas razões de insurgência, o Sr. Paulo José não os reproduz...

Nada obstante, o TVF, além de confuso (por inverter a ordem lógica em que as matérias deveriam ter sido dispostas – iniciando a sua análise pela responsabilidade tributária e não pelas infrações propriamente ditas), é, também, franciscano na exposição dos motivos utilizados para justificar a imputação da solidariedade. E, mais grave, o trabalho fiscal é contraditório.

Notem, que a Autoridade Lançadora dirige as suas críticas para a existência tida como fictícia da Guaporé, trazendo provas que entende ser suficientes à embasar as suas conjecturas, sobre a precariedade da sede física da aludida empresa. Noutra giro, se debruça sobre relatos de terceiros que, ao fim e ao cabo, indiciam um relação estranha entre a Guaporé e a empresa de titularidade de Cesar Cassol – Eletro Primavera Ltda. - em que esta última efetuava pedidos de compra e os pagava em nome da contribuinte. Tais fatos, quando analisados conjuntamente, trariam uma maior “robustez” às suspeitas apontadas pela Fiscalização quanto a inexistência de fato da contribuinte e, talvez, pudessem se revestir de um grau de certeza suficiente para avalizar as conclusões externadas no TVF.

Mas, vejam bem, se a Guaporé não existia materialmente, e estava sendo utilizada como interposta pessoa para viabilizar uma estruturação fraudulenta a fim de permitir “*ao sócio da empresa Eletro Primavera Ltda. (...) se eximir da responsabilidade pelo pagamento de tributos, afetando a relação obrigacional principal*” (TVF, e-fl. 466), não seria lógico, e tecnicamente aceitável, que a ação investigativa se voltasse contra esta última empresa (Eletro Primavera)?

Ora a autuação se calcou na falta de registro das receitas verificadas em notas fiscais emitidas pela contribuinte. Qual seria, em relação a esta infração, a prática fraudulenta que teria impedido ou retardado, parcial ou totalmente, o conhecimento do fato gerador pelas autoridades administrativas tributárias? A infração, insista-se, é meramente uma omissão de receitas direta, constatada a partir do não oferecimento à tributação de receitas faturadas pela contribuinte! A estrutura simulada apontada pela Fiscalização, diga-se, em nada contribui para essa infração em si (pelo contrário, apenas a tornou evidente). E, neste particular, toda a construção argumentativa lançada no TVF, inclusive quanto a responsabilização de terceiros, termina por girar em torno, apenas, do problema da inexistência de fato da empresa Guaporé (que, ao fim de contas, se confirmada, não poderia ser objeto de exigência fiscal, cabendo impor o mister de recolher os tributos àquela empresa que materialmente realizara o fato gerador dos tributos aqui exigidos).

Particularmente, o ora recorrente tem razão quando critica o trabalho fiscal e aponta para uma precariedade do lançamento, mormente na parte que trata da imputação da solidariedade passiva, com espeque nos preceitos do art. 124, I, do CTN. Em que medida, vale o questionamento, a participação do Sr. Paulo, da Sra. Iladys ou de seu marido na sociedade autuada teria contribuído para a concretização da infração aqui apontada? Se a autuação tivesse sido feita contra a empresa Eletro Primavera, aí sim, talvez, para aqueles que defendem uma interpretação mejajurídica do art. 124, I, as premissas adotadas pela D. Autoridade Lançadora fizessem algum sentido... mas esse não é o caso dos autos.

E chama verdadeiramente atenção o fato do Agente Autuante ter optado por impor a responsabilidade em exame com base do citado art. 124, I, e não no art. 135, III, do CTN (que, caso o tivesse feito e fosse, efetivamente, comprovada a fraude aqui tratada, muito provavelmente seria mantida a predita responsabilização). A opção em questão, deixa, ainda mais evidente que a Fiscalização errou ao efetuar o lançamento contra a Guaporé, ao invés de realiza-lo em relação à Eletro Primavera.

O problema, e isso já foi inicialmente apontado acima, é que, com este “erro”, o Fisco terminou por adotar premissas que são incompatíveis com as conclusões propostas na autuação, porque, e reprise-se, a fraude considerada somente teria relevância se, e quando, identificados fatos que pudessem impor a obrigação tributária à quem dela se valeu. A omissão de receitas aqui descortinada não é fruto do pretenso simulacro acusado pelo D. Auditoria.

Tais considerações, paralelamente às alegações (por vezes confusas) trazidas pelo insurgente, evidenciarão, para além de dúvidas razoáveis, a incoerência de fatos suficientes para justificar a imposição da solidariedade no caso vertente. E sobre isso, nos reportaremos mais adiante.

II.2 Das preliminares de nulidade.

O recorrente traz uma série de preliminares e prejudiciais de mérito ao longo de seu apelo, sem, contudo, primar por uma ordem processualmente lógica: apresenta temas de mérito como se preliminares fossem; defende, noutra ponta a sua irresponsabilidade para, logo em seguida, retomar uma nova preliminar de nulidade; reprisa, em vários tópicos, uma mesma preliminar e faz uma verdadeira bagunça.

Para tentar abordar todas prejudiciais alegadas e, mais, tornar este voto um pouco menos confuso, buscarei reunir todos estes argumentos neste tópico, otimizando o julgamento de sorte, inclusive, a evitar desnecessárias repetições.

II.2.1 Nulidade por vício de fundamentação.

E, inicialmente, a primeira preliminar deduzida diria respeito à falta da exposição de motivos de fato a evidenciar a imposição da solidariedade passiva ao recorrente, inclusive, à luz dos preceitos do art. 1.003 do Código Civil.

Quanto ao dispositivo da lei adjetiva civilista, diga-se, é absolutamente despropositada a sua invocação, já que os casos de responsabilidade e solidariedade, afeitos à relação jurídico-tributária, tem regramento específico no próprio Código Tributário Nacional. De mais a mais, o Código Civil se volta para a regulação das relações privadas e não obstante, vez por outra, a legislação tributária tomar de empréstimo conceitos e definições extraíveis daquele digesto, os efeitos advindos deste recorte devem ser avalizados pela legislação fiscal.

Quanto a sustentada falta de exposição de motivos suficientes à caracterizar a solidariedade encartada no art. 124, I, de fato, e como já alertado, o TVF é de uma pobreza absolutamente franciscana. Aliás, o Relato Fiscal sequer trata dos motivos que importariam na imposição da solidariedade ao recorrente. Tais motivos estão declinados no termo de sujeição passiva e, neste diapasão, basta, atentar-se para a seguinte passagem para se ver que o único motivo efetivamente deduzido para justificar a imputação ora examinada seria a condição, do recorrente, de sócio da empresa autuada. Veja-se:

I) No dia 19 de setembro de 2007, o Sr. Paulo José Pimenta [...], foi sócio da empresa Guaporé Construções Terraplenagens, no período de 2001 até abril de 2005, conforme fls. 108 e 109.

II) O Sr. Paulo José Pimenta acompanhava a rotina da empresa, era contador da mesma, bem como gerente administrativo e sócio, conforme fls. 108 e 109.

III) A sócia da empresa Guaporé Construções e Terraplenagens Ltd, Sra. Iladis Marcel Behr, afirmou que o seu sócio, o Sr. Luis Adolfo Behr não sabia de nada sobre a empresa e que ela havia pedido a ele os documentos dele para ele entrar como sócio. O Sr. Paulo Pimenta afirmou que todas as cotas dele foram vendidas e pagas por Iladis Marcel Behr, no anos calendário de 2005, conforme fls. 111 a 116.

IV) Ante o exposto, restou caracterizada a responsabilidade passiva solidária nos termos do art. 124 da Lei 5.172, de 1966 [...], estendida ao Sr. Paulo José Pimenta [...].

Ainda que se considere a estória relatada no TVF, e a premissa de que a Guaporé seria, efetivamente, uma empresa fictícia, pergunta-se: qual ou quais fatos seriam imputáveis ao Sr. Paulo a fim de caracterizar o interesse comum na situação que constitua o fato gerador das exações cobradas neste processo? A par de contribuir com o seu nome para o quadro societário da empresa, qual outra conduta seria considerada para evidenciar a materialização do elemento nuclear da regra encartada no art. 124 (I ou II, já que o Termo de Sujeição Passiva não descreve qual das duas hipóteses teria sido tipificada).

O TVF, como exposto, nada diz sobre os motivos de fato necessários à justificação da imposição da solidariedade ao recorrente, limitando a trazer os fundamentos atinentes à responsabilização do Sr. Cesar Cassol...

Assim, e neste diapasão, falta ao ato o elemento “motivação”, essencial à sua validação, inclusive a luz da teoria dos motivos determinantes e, neste diapasão, tem razão o insurgente ao acusar a “precariedade” do lançamento quanto a este ponto. Haveria, sim, aí, uma nulidade patente na autuação, ao menos quanto a parte da sujeição passiva e, particularmente, quanto ao Sr. Paulo José. Como a rigidez formal deste Relator em relação aos requisitos do ato administrativo e do próprio ato de lançamento nem sempre é compartilhada pelo restante deste Colegiado, me socorro, no entanto, dos preceitos do art. 59, § 3º, do Decreto 70.235/72 para enfrentar o próprio mérito do recurso e, nesta esteira, para, conforme razões que serão mais adiante expostas, dar-lhe provimento.

II.2.2 Da prescrição invocada a luz dos preceitos do art. 1.003 do Código Civil.

Este argumento é, em certa medida, de difícil compreensão... nada obstante, além de inaplicável à relação jurídico-tributária, como já alertado alhures, o art. 1.003 não traz regra atinente à prescrição que, outrossim, somente poderia ser tratada no âmbito tributário, e de fato o é, por lei complementar, nos termos do art. 146, III, “b”, da CRFB.

Totalmente despropositado este argumento.

II.2.3 Da pretensa nulidade da autuação por falta de comunicação de prorrogação do prazo de validade do MPF.

Não me alongarei sobre esta preliminar, já que esta questão se encontra, há muito pacificada na jurisprudência deste Conselho. O MPF, diga-se, é ferramenta afeita, exclusivamente, ao controle da própria Administração, lembrando-se que as regras pertinentes à competência para a prática dos atos tratados neste processo advem da lei.

Eventuais problemas de natureza formal poderiam, quando muito, gerar consequências de cunho eminentemente disciplinar, não trazendo, contudo, quaisquer prejuízos à defesa do contribuinte ou concernentes à própria competência fiscalizadora (como, alias, foi dito acima). Neste sentido, confira-se:

NULIDADE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Ainda que houvessem irregularidades em sua emissão ou prorrogação não seriam motivos suficientes para anular o lançamento (Acórdão de nº 2003-000.058, julgado em 24/04/2019).

NULIDADE. ALEGAÇÃO DE VÍCIOS NA PRORROGAÇÃO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal da autoridade tributária para fiscalizar os impostos e contribuições federais e realizar o lançamento de ofício, constituindo-se em mero instrumento de controle gerencial e administrativo da atividade fiscalizatória. Eventuais irregularidades na sua prorrogação não legitimam a anulação do lançamento, mesmo porque o descumprimento de determinada formalidade não causou prejuízo concreto à parte, que lhe tenha obstaculizado o direito de defesa (Acórdão de n.º 2401-006.194, julgado em 11/04/2019).

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento. PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de controle administrativo que não interfere na competência do Auditor-Fiscal para proceder ações fiscais ou constituir créditos tributários, porquanto essa competência é instituída por lei. Não invalida o lançamento a ausência de intimação prévia do contribuinte para prestar esclarecimentos (Acórdão de n.º 2401-005.964, julgado em 17/01/2019)

E para por uma pedra sobre o assunto, impende invocar, aqui, a novíça Sumula/CARF de n.º 171, cuja observância nos é impositiva:

Súmula CARF n.º 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397, 1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

Há que se afastar, também, esta preliminar.

II.2.4 Da falta de comunicação quanto ao termo de início de ação fiscal e sobre demais atos de instrução do procedimento investigativo.

Primeiramente, cumpre registrar que a contribuinte foi devidamente cientificada do termo de início de ação fiscal em 05/06/2007, como se depreende do documento juntado à e-fl. 390. É óbvio, que neste momento, a fiscalização não sabia se os trabalhos que se seguiram culminariam com a imputação de responsabilidade à terceiros. Sustentar, destarte, a inexistência de notificação à terceiro, sobre o início da ação fiscal, é, quando menos, algo inusitado.

De outro turno, e quanto a falta de notificação do insurgente sobre o conteúdo dos atos investigativos praticados, é preciso lembrar que o contencioso fiscal se inicia, apenas, com a impugnação. Somente após a lavratura dos autos de infração, e a sua respectiva ciência, é que se verifica o mister de se respeitar, notadamente, o princípio do contraditório, sendo certo que a fiscalização pode efetuar o lançamento sem, a qualquer tempo, sequer intimar o contribuinte (desde que existentes, desde logo, elementos suficientes à caracterização do fato-jurígeno afeito

à obrigação tributária). Semelhante entendimento se encontra, de tal sorte, sedimentado na jurisprudência deste Conselho, que já foi objeto de Súmula (cuja observância, diga-se, nos é impositiva):

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Mias que isso, a também recente Sumula/CARF de nº 162 põe fim, em definitivo, à discussão:

Súmula CARF nº 162

Aprovada pelo Pleno em sessão de **06/08/2021** – vigência em **16/08/2021**

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Acórdãos Precedentes: 2401-004.609, 2201-003.644, 1302-002.397, 1301-002.664, 1301-002.911, 2401-005.917 e 1401004.061.

De se afastar, portanto, também esta preliminar.

II.3 Mérito.

Este relator tem um entendimento próprio sobre o espectro de aplicação dos preceitos do art. 124, I, do CTN que é de conhecimento de boa parte dos membros deste Colegiado. O interesse comum a que alude o preceptivo em tela é, e só pode ser, um interesse qualificado pelo código linguístico próprio do sistema jurídico, daí dizer-se se tratar de um interesse jurídico. Isto não significa, como muitos sustentam, que, por conta disso, e apenas disso, a solidariedade se imporia apenas quanto a sujeitos localizados num mesmo polo de uma determinada relação negocial ou contratual. O interesse comum juridicamente qualificado é aquele único interesse tomado pelo direito como relevante para o surgimento da relação jurídica tributária, qual seja, o interesse na situação que conforme o núcleo material da hipótese de incidência tributária.

O sistema normativo brasileiro não fez o recorte, ou assim se propõe, de fatos estranhos aos seus limites sistêmicos objetivos, ao menos não quanto ao instituto da solidariedade. Não há, na lei, nas prescrições infralegais, ou em qualquer outra fonte positiva uma única tratativa respeitante aos ganhos econômicos percebidos pelas pessoas imbricadas num dado contexto a ser analisado pela Autoridade Administrativa. Por isso mesmo, o predito interesse econômico não pode ser tomado pelo aplicador da lei como um fato jurídico. Mesmo a ilicitude de eventuais negócios pactuados, que tenham porventura afetado, de alguma forma, o surgimento da obrigação (ou mesmo impedido a sua materialização), não são objeto de regramento pelo aludido art. 124, I, de sorte que a sua ocorrência é, para além de dúvidas razoáveis, irrelevante para este instituto.

A par de tudo isso (e respeitadas as posições dissonantes, já expressadas inclusive neste Colegiado), o caso presente deixa extreme de dúvidas (e isso já foi apontado no tópico II.1,

acima) que a D. Autoridade Lançadora se equivocou, irremediavelmente, quanto a identificação e recorte dos fatos apresentados. Se houve fraude ou simulação, semelhantes ilícitos ocultaram ou contribuíram para ocultar ou modificar as características intrínsecas e essenciais do fato gerador atinente à eventuais obrigações imputáveis às pessoas que deles se aproveitaram (quicá a própria Eletro Primavera). Mas a existência tida como fictícia da empresa Guaporé em nada, absolutamente nada, impactou na constituição do crédito tributário tratado neste feito, que surgiria, fosse ou não simulada, esta empresa.

A imposição da solidariedade ao insurgente, aos olhos da Autoridade Lançadora, se deu, e isso ficou sobejamente claro, pela simples constatação de que o Sr. Paulo José Pimenta era sócio da Guaporé, não havendo, nem mesmo quanto a infração em si considerada, elementos que pudessem caracterizar a fraude (se esta ocorreu, insista-se, se deu relação à obrigações tributárias vinculadas à outras pessoas).

De se lembrar que nem mesmo o Parecer Normativo Cosit de nº 04, de 12 dezembro de 2018 (com todas as críticas que lhes são cabíveis) admite a existência de um mero interesse econômico comum - verificado, sempre, e sempre, pelos sócios em relação à sociedade – a justificar a imputação da solidariedade:

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.

No caso vertente, e mesmo se admitindo a possibilidade de considerar a existência de um interesse comum indiretamente referível ao fato gerador (como propõe o PN, acima lembrado), o recorrente manifestou, no caso, apenas um interesse econômico, insista-se, presente em qualquer estrutura societária. Os atos ou fatos inquinados de ilícitos, reprise-se, não modificaram, excluíram ou de qualquer jeito afetaram, direta ou indiretamente, o fato gerador que surge a partir de simples omissão direta de receitas.

Incabível, na espécie, a aplicação dos preceitos do art. 124, I, do CTN, sendo de se prover o apelo do ora insurgente.

III CONCLUSÕES.

A luz do exposto voto por:

- a) conhecer do recurso de ofício e, assim, por negar provimento.
- b) não conhecer dos recursos manejados por Guaporé Construções & Terraplenagens Ltda. e Cesar Cassol; e

- c) por conhecer do recurso interposto por Paulo José Pimenta e, assim, afastar as preliminares invocadas e, no mérito, por DAR PROVIMENTO a fim de afastar a “responsabilidade” solidária a ele imputada.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca