



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

Processo nº 13609.001434/2010-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.616 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2018
Matéria IRPJ. CSLL. CUSTOS. DESPESAS.
Recorrente PATRÍCIA PEREIRA CARDOSO, MARCUS VINÍCIUS PEREIRA CARDOSO, MARCELO PEREIRA CARDOSO, PAULO VICTOR CARDOSO E FERNANDA PEREIRA CARDOSO (Responsáveis solidários no processo instaurado em face de SOCIEDADE CEREALIS UNAI LTDA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

CUSTOS E DESPESAS NÃO COMPROVADOS

Não se admite, para fins de determinação do lucro real, a dedução de custos e despesas não comprovados mediante documentação hábil e idônea.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento de CSLL que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE PROVAS.

A atribuição de responsabilidade solidária, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN, exige a comprovação do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

MULTA QUALIFICADA. FUNDAMENTO. NEXO CAUSAL. INEXISTÊNCIA.

Lançamento com fundamento em custos/despesas não comprovadas e cuja multa foi qualificada por utilização de interposta pessoa na administração da pessoa jurídica. Não há nenhum nexo causal entre a infração e a interposição de pessoas, uma vez que em nenhum momento serão chamados à sujeição passiva os administradores, ainda que mantida a citada qualificação. É que a qualificação acontece quando presente a sonegação ou a fraude e, neste caso, a modificação "das condições pessoais de contribuinte" ou "das características essenciais do fato gerador" por utilização de interpostas pessoas é impossível, haja vista que o sujeito passivo da obrigação é somente a pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e de suspensão do processo, e, no mérito, por maioria, em dar provimento parcial aos recursos voluntários, para afastar a multa qualificada e a responsabilidade solidária dos responsáveis arrolados, vencidos os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo e Rogério Aparecido Gil, que mantinham a qualificação da multa. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator.

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado) e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca e Flávio Machado Vilhena Dias.

Relatório

Tratam-se de Recursos Voluntários apresentados em relação ao Acórdão nº 02-32.172, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (fls. 995 a 1.029), que julgou improcedentes as impugnações apresentadas pelos sujeitos passivos, e cuja ementa é a seguinte:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

CUSTOS E DESPESAS NÃO COMPROVADOS

Não se admite, para fins de determinação do lucro real, a dedução de custos e despesas não comprovados mediante documentação hábil e idônea.

MULTA DE OFÍCIO - PERCENTUAL DE APLICAÇÃO

Aplica-se a multa de ofício no percentual de 150% se estiverem comprovadas as circunstâncias previstas na lei como caracterizadoras de infração qualificada.

LANÇAMENTO DECORRENTE O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento de CSLL que com ele compartilha o mesmo fundamento factual e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

ARGUIÇÃO DE NULIDADE - FALTA DE INTIMAÇÃO PARA ACOMPANHAR A AÇÃO FISCAL

A fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal somente se instaura com a impugnação das exigências fiscais. As intimações para prestar esclarecimentos ou documentos durante a fase de fiscalização ou preparação do lançamento são realizadas apenas no interesse da administração tributária e quando esta as julgar necessárias. Não constitui causa de nulidade nem cerceamento do direito de defesa deixar de intimar o sujeito passivo para acompanhar o trabalho fiscal do qual resultou o lançamento de ofício."

O processo tem por objeto autos de infração lavrados contra SOCIEDADE CEREAIS UNAI LTDA (fls. 486 a 495), para a exigência de IRPJ e CSLL, em relação ao ano-calendário de 2005, no montante total de R\$ 25.820.271,15 (juros de mora calculados até 30/09/2010).

O Acórdão recorrido sintetiza o procedimento fiscal nos seguintes termos:

"Fiscalização

- O procedimento fiscal foi instaurado por meio do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 06.1.13.00-2008-00128-7. Em 16/05/2008, lavrou-se o termo de início da ação fiscal, cuja ciência deu-se por via postal em 23/05/2008 (fls. 04).

- A contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar, além de cópia do contrato social, os seguintes elementos, todos relativos

ao ano-calendário de 2005: livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS, Diário, Razão e de Apuração do Lucro Real (LALUR), bem como extratos de conta mantida no Banco Itaú S.A. (fls. 02/03 e 06/08).

- Às fls. 224/404, juntaram-se cópias dos principais documentos entregues.

- Mediante termo de fls. 13, solicitou-se à Sociedade Cereais Unai Ltda que os sócios por ela responsáveis encaminhassem, por escrito, os números de telefone por meio dos quais pudessem ser diretamente contactados. Mas não houve resposta.

- Depois, foi intimada e reintimada a apresentar (fls. 15/30):

(i) todos os documentos fiscais referentes às aquisições relacionadas no termo de fls. 15, as quais foram escrituradas na conta contábil "13101 Mercadorias p/ revenda";

(ii) todos os documentos fiscais e comprovantes dos pagamentos referentes às despesas escrituradas nas contas contábeis "32041 Luz", "32042 Telefone", "00018 Fretes e Carretos", "00037 Embalag (Plast. Prot. Merc. Emb. /Barb. / Amar)" e "00039 Conservante / Imunizante de Feijão".

- Em resposta, com relação aos documentos solicitados, foram entregues apenas as contas de telefone e energia (contas contábeis: 32041 e 32042). Foram ainda apresentadas cópias do livro Razão (novamente) e das DAPI - Declaração de Apuração e Informação do ICMS, nas quais Paulo Victor Cardoso consta como responsável/sócio-gerente.

- Intimou-se a contribuinte, ainda, a apresentar extratos das contas mantidas no Banco Itaú Unibanco S.A. (nº 30980-4 da agência nº 0003 e nº 00744-1 da agência nº 1505), relativas ao ano-calendário 2005, tendo em vista que as informações enviadas anteriormente não foram completas (fls. 56/58). Mas não houve nenhuma resposta.

Verificações preliminares

- A contribuinte está sediada em Unai/MG e, no ano-calendário fiscalizado (2005), explorava, entre outras, as atividades de comercialização, industrialização, importação e exportação de alimentos em geral, conforme 25ª alteração contratual de fls. 224/231. Iniciou suas atividades em maio de 1959.

Interposição de pessoas / sócio oculto

- De acordo com a 23ª alteração do contrato social, datada de 20/07/1995, constavam como sócios da Sociedade Cereais Unai Ltda: Paulo Victor Cardoso, Fernanda Pereira Cardoso, Marcelo Pereira Cardoso, Marcus Vinicius Pereira Cardoso e Patrícia Pereira Cardoso.

- Paulo Victor Cardoso figurava como administrador da sociedade.

-
- *Mediante a 24ª alteração do contrato social - datada de 25/08/2004 e registrada na junta comercial em 24/09/2004 (fls. 232/239) - passa a fazer parte da sociedade Carmo de Paiva, que integraliza em moeda corrente a quantia de R\$ 400.000,00. A administração da sociedade passa a ficar a cargo deste somente.*
 - *Mediante a 25ª alteração do contrato social - datada de 05/10/2004 e registrada na junta comercial em 19/10/2004 (fls. 224/231) - passa a fazer parte da sociedade Vanda Maria da Silva, que integraliza em moeda corrente a quantia de R\$ 3.000,00. Neste mesmo ato, retiram-se da sociedade Paulo Victor Cardoso, Fernanda Pereira Cardoso, Marcelo Pereira Cardoso, Marcus Vinícius Pereira Cardoso e Patrícia Pereira Cardoso, transferindo a Carmo de Paiva as respectivas quotas, no total de R\$ 200.000,00. Assim, restaram apenas os sócios Carmo de Paiva e Vanda Maria da Silva. A administração da sociedade continuou a cargo somente de Carmo de Paiva.*
 - *Mas tanto Carmo de Paiva como Vanda Maria da Silva não possuem suporte financeiro em suas declarações de ajuste anual do imposto sobre a renda da pessoa física (DIRPF) de fls. 405/413 para serem os reais proprietários da Sociedade Cereais Unai Ltda, que movimentou mais de R\$ 23.000.000,00 em vendas no ano de 2005, conforme documentos por esta entregues às fls. 262/404.*
 - *Vanda Maria da Silva reside em Contagem/MG e apresentou declaração de isento relativamente ao exercício de 2004. Quanto aos exercícios de 2005 e 2006, apresentou DIRPF informando um único bem: as quotas da sociedade no valor de R\$ 3.000,00.*
 - *Carmo de Paiva reside na rua Dr. Romeu Lages nº 721, Bairro Santa Cruz, Betim/MG e, relativamente aos exercícios de 1998 até 2004, apresentou declarações de isento.*
 - *Na DIRPF do ano-calendário de 2004, Carmo de Paiva se qualifica como "gerente ou supervisor de empresa industrial, comercial ou prestadora de serviços", declarando, contudo, rendimentos recebidos exclusivamente de pessoas físicas no valor de R\$ 13.500,00 (fls. 405/407). A título de bens e direitos, declara exclusivamente as quotas sociais adquiridas em 2004, no valor de R\$ 600.000,00. Declara ainda, a título de dívidas e ônus reais, um empréstimo em dinheiro concedido pela IMFA-Indústria Mineira de Fabricação de Alimentos Ltda no mesmo valor de R\$ 600.000,00, a serem pagos no prazo de oitenta meses.*
 - *A IMFA-Indústria Mineira de Fabricação de Alimentos Ltda figurava como inativa nos cadastros da RFB.*
 - *Na DIRPF do ano-calendário de 2005, Carmo de Paiva se qualifica como "vendedor e prestador de serviços do comércio, ambulante, caixeiro-viajante e camelô", declarando rendimentos recebidos exclusivamente de pessoas físicas no total de R\$ 15.000,00, o que se mostra em discordância com a condição de*

sócio majoritário e administrador da Sociedade Cereais Unai Ltda.

- Carmo de Paiva foi intimado e reintimado a apresentar: comprovação do efetivo recebimento do valor de R\$ 600.000,00 a título de empréstimo; contrato de mútuo respectivo; comprovantes dos pagamentos das parcelas previstas no contrato de mútuo; e número de telefone por meio do qual pudesse ser diretamente contactado (fls. 189/194). Mas não houve resposta.

- Já Fernando da Mota Júnior, responsável pela IMFA-Indústria Mineira de Fabricação de Alimentos Ltda foi intimado e reintimado a apresentar: comprovação da efetiva entrega do valor de R\$ 600.000,00 a título de empréstimo; contrato de mútuo respectivo; e comprovantes do efetivo recebimento das parcelas previstas no contrato de mútuo (fls. 198/200 e 203/205). Mas não houve resposta.

- Por sua vez, a contribuinte foi intimada e reintimada a comprovar o efetivo recebimento de R\$ 400.000,00 entregues por Carmo de Paiva quando de sua admissão como sócio, conforme 24ª alteração contratual, bem assim a apresentar contrato de locação de seu estabelecimento relativamente aos anos-calendários 2004 e 2005 (fls. 45/50).

- Em atendimento, não foi apresentado o contrato de locação exigido, mas apenas os seguintes documentos (fls. 51/55):

i) resposta assinada pelo próprio Carmo de Paiva, informando que R\$ 400.000,00 seria o valor correto do empréstimo (e não R\$ 600.000,00 conforme declarado em sua DIRPF de fls. 405/407);

ii) cópia simples de contrato particular de mútuo em dinheiro, no valor de R\$ 400.000,00, sem reconhecimento de firma, sem identificação das testemunhas e apresentando divergência entre a cláusula 2ª (que estipula quitação em 80 meses, com 2 anos de carência) e a cláusula 4ª (que estipula quitação em 36 meses, com carência de 1 ano);

iii) cópias de recibos de envio de TED (Transferência Eletrônica Disponível).

- A IMFA-Indústria Mineira de Fabricação de Alimentos Ltda teve declarada inapta sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) pelo Ato Declaratório Executivo nº97, de 29/06/2010, por omissão quanto às suas declarações desde 2003 e por não ter sido localizada no endereço informado no CNPJ (fls. 207). Também teve sua inscrição estadual cancelada pela Receita Estadual, com efeitos a partir de 19/08/2005 (fls. 206).

- Fernando da Mota Júnior, responsável pela IMFA-Indústria Mineira de Fabricação de Alimentos Ltda, outorgou diversas procurações concedendo amplos poderes de administração à

esposa de Paulo Victor Cardoso, Viviane Mendes Pena Cardoso, e ao irmão desta, Gustavo Mendes Pena Cardoso, para que controlassem as empresas IBFA-Indústria Brasileira de Fabricação de Alimentos Ltda e Moda Ítalo-Brasileira Ltda (fls. 65/66, 68/69 e 71).

- Para vender um automóvel Mercedes Bens 300 SE que seria de sua propriedade, Fernando da Mota Júnior outorgou procuração a Gustavo Mendes Pena Cardoso (fls. 70).

- Fernando da Mota Júnior - residente na rua Conchas nº 84, bairro Coqueiros, Belo Horizonte - tem renda declarada incompatível com a condição de sócio das empresas e veículo citados.

- Conclui-se pela invalidade do instrumento de mútuo apresentado como comprovação de recursos que teriam sido conseguidos por Carmo de Paiva para a compra da sociedade.

- Como Carmo de Paiva declarou que o empréstimo foi de apenas R\$ 400.000,00 e não de R\$ 600.000,00, ficou sem explicação a origem dos R\$ 200.000,00 pagos pelas quotas dos ex-sócios, conforme 25ª alteração contratual. Intimado a comprovar o efetivo pagamento das quotas, ele não apresentou nenhuma resposta (fls. 195/197).

- Intimado a comprovar o efetivo recebimento dos R\$ 38.168,00 pela transferência de suas quotas a Carmo de Paiva, Paulo Victor Cardoso informou que teria recebido o valor em moeda corrente e que o recibo seria o próprio instrumento de alteração contratual.

- Não se comprovou o efetivo recebimento dos recursos do mútuo por Carmo de Paiva. Também não se comprovou que tenha quitado alguma das parcelas previstas no contrato. Conclui-se que ele não obteve nenhum empréstimo real para a integralização das quotas no valor de R\$ 400.000,00. Não se demonstrou a real origem desse dinheiro, que nunca pertenceu a Carmo de Paiva. Evidencia-se, assim, a simulação de sua entrada na sociedade, que se concretizou com capital de outra pessoa, cuja identidade não se conseguiu apurar. Deste modo conclui-se pela invalidade da 24ª alteração contratual.

- Ainda que fosse real, o contrato de mútuo cobriria apenas os R\$ 400.000,00 da integralização do capital, deixando sem lastro os R\$ 200.000,00 da aquisição das quotas dos sócios retirantes, conforme 25ª alteração contratual.

- Conclui-se pela invalidade também da 25ª alteração contratual, por simulação da venda das quotas dos ex-sócios para Carmo de Paiva, havendo indícios suficientes para considerá-lo interposta pessoa de Paulo Victor Cardoso, Fernanda Pereira Cardoso, Marcelo Pereira Cardoso, Marcus Vinícius Pereira Cardoso e Patrícia Pereira Cardoso.

- Informações sobre a movimentação financeira da contribuinte foram requisitadas ao Banco Itaú S.A. (fls. 115), que enviou, entre outros documentos, os instrumentos de procuração de fls. 125 e 126, lavrados em 19/11/2004 e 13/03/2008, respectivamente. Pelo primeiro instrumento, a Sociedade Cereais Unai Ltda, representada por Carmo de Paiva, confere amplos poderes de administração a Ricardo Francisco da Silva e Geraldo Luiz de Melo. Pelo segundo, ela confere os mesmos poderes a Antônio Carlos Tellechea Costa.

- Novamente intimado (fls. 144), o Banco Itaú S.A enviou, entre outros documentos, o instrumento de fls. 169, pelo qual Ricardo Francisco da Silva e Geraldo Luiz de Melo substabelecem em favor de José Carlos Mariano os poderes que lhe foram outorgados pela Sociedade Cereais Unai Ltda.

- De acordo com os dados disponíveis nos sistemas da RFB, os procuradores Ricardo Francisco da Silva, Geraldo Luiz de Melo, Antônio Carlos Tellechea Costa e José Carlos Mariano não possuem suporte financeiro nas DIRPF apresentadas, para estarem na direção de uma empresa que movimenta anualmente dezenas de milhões de reais.

- A partir de dados sobre empregados da contribuinte obtidos nos sistemas da RFB, contactou-se, por telefone, conforme termo de constatação fiscal de fls. 221, o ex-empregado Ivone Rodrigues da Silva, o qual declarou: que trabalhou por cerca de 20 anos para a contribuinte, desde 2008 não mais; que em 2005 lá trabalhava; que em 2005 o dono da empresa era Marcelo Pereira Cardoso, junto com seus sócios; que Marcelo estava sempre lá; que Paulo Victor Cardoso era um dos donos e aparecia regularmente por lá; que não conhecia Carmo de Paiva, pois nunca o tinha visto por lá; que Ricardo Francisco da Silva também gerenciava a empresa.

- Conclui-se que os proprietários de fato da Sociedade Cereais Unai Ltda continuam sendo os antigos sócios, tendo sido elaborado um esquema de controle daquela por meio de interpostas pessoas, como ficou demonstrado.

Apuração - IRPJ e CSLL

- A Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) relativa ao ano-calendário de 2005 foi entregue após o início da fiscalização, com perda da espontaneidade. Optou-se pela tributação com base no lucro real, com apuração anual do IRPJ e CSLL. Foi declarado o total de R\$ 28.216.846,71 a título de receita líquida das atividades (fls. 240/261).

- A contribuinte foi intimada e reintimada a comprovar custos e despesas constantes dos livros contábeis apresentados, conforme termos de fls. 15/16 e 29. Entretanto, limitou-se a apresentar os comprovantes de despesas referentes ao consumo de energia e telefone, no valor total de R\$ 77.305,72. Portanto, foram glosados os demais custos e despesas, perfazendo o total de R\$

25.209.445,58 (fls. 433). Foram então apurados os valores de IRPJ e CSLL devidos, conforme cálculos dos respectivos autos de infração.

Infrações - Penalidades

- Demonstrou-se um esquema de instituição de interpostas pessoas para administrar a Sociedade Cereais Unai Ltda, inclusive simulando a sua venda. Por isso, caracterizou-se, em tese, a fraude e a simulação no intuito de impedir ou retardar a constituição do crédito tributário, ou mesmo a sua exigência, tendo sido aplicada multa de ofício agravada de 150%, conforme art. 44, I, § I, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Responsabilidade pelo crédito tributário

- Nos termos dos arts. 121, II, e 124, I, do CTN, qualificam-se como solidariamente responsáveis pelo crédito tributário: Paulo Victor Cardoso, Patricia Pereira Cardoso, Marcelo Pereira Cardoso, Marcus Vinicius Pereira Cardoso e Fernanda Pereira Cardoso.

Considerações finais

- Formalizou-se o processo de representação fiscal para fins penais de nº 13609.001478/2010-30."

A pessoa jurídica apresentou impugnação ao lançamento (fls. 516 a 540), resumida do seguinte modo:

a) suscitou a nulidade do lançamento, já que os documentos solicitados pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil não puderam ser apresentados nas datas aprazadas, por estarem retidos, em virtude de procedimento fiscalizatório da Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais; bem como por as despesas terem sido glosadas por mera presunção, sem as necessárias averiguações e desprezando o conteúdo dos livros contábeis e fiscais;

b) não teria sido caracterizada a interposição de Carmo de Paiva perante a sociedade, sendo este o efetivo gestor da pessoa jurídica;

c) seria competência exclusiva do Poder Judiciário a declaração de invalidade ou nulidade das alterações contratuais registradas na Junta Comercial;

d) o Sr. Carmo de Paiva, apesar de não possuir boas condições financeiras, mas com longo conhecimento do mercado de corretagem de cereais, ofereceu-se para participar do quadro social, mediante a integralização de R\$ 400.000,00 tomados de empréstimo. A partir do ingresso de Carmo de Paiva, houve abrupto aumento da atividade social, o que comprova a sua aptidão e lhe retira a pecha de "laranja" atribuída pelo fisco;

e) não se comprovou a existência de outros beneficiários dos resultados empresariais além de Carmo de Paiva, pelo que não se pode afirmar que há "sócios ocultos" ou interposição de pessoas, e sendo, ainda, necessário declarar a nulidade do auto de infração, por não comprovação das fraudes em tese perpetradas;

f) a multa qualificada não poderia ser aplicada por não conter o trabalho fiscal provas suficientes e inequívocas do intuito deliberado do dolo ou de fraude;

g) a imposição de multa no patamar estipulado configuraria o confisco dos bens da contribuinte, violando princípios constitucionais.

Os responsáveis solidários também apresentaram impugnações, de idêntico teor (fls. 545/595, 617/668, 704/759, 818/869 e 906/946), que podem ser assim sintetizadas:

a) não possuem legitimidade passiva para figurar como responsáveis solidários, por, desde outubro de 2004, não mais fazerem parte do quadro societário da pessoa jurídica autuada, não possuindo nenhuma relação com a sociedade no período dos fatos geradores dos tributos cobrados, e por não haver sido colhida nenhuma prova contundente que impute aos impugnantes o exercício de atos de comando, locupletamento ou obtenção de proveito econômico com a atividade da sociedade, tampouco o seu controle por meio de interposta pessoa;

b) a ação fiscal teria sido realizada sem ter sido dado conhecimento do inteiro teor do trabalho fiscal aos impugnantes, o que constituiria violação ao direito à ampla defesa e ao contraditório;

c) não haveria nenhuma prova cabal construída pela fiscalização que sustente a ocorrência do fato gerador. A tributação teria se efetivado com base em presunções, indícios e ficções, o que violaria em especial o princípio da capacidade contributiva;

d) a autoridade administrativa não possui competência para descaracterizar a personalidade jurídica da empresa, a fim de atribuir responsabilidade a terceiros, o que consistiria em usurpação da competência do poder judiciário, conforme entendimento do STJ, bem como feriria o princípio da legalidade;

e) caso admitido que a autoridade administrativa possa descaracterizar a personalidade jurídica da autuada, a responsabilidade solidária deveria ser atribuída apenas aos atuais sócios, jamais aos impugnantes, que não participaram do quadro social no período fiscalizado;

f) a multa no patamar de 150% deve ser afastada, por não haver prova quanto ao dolo, apenas presunções, sem nexo causal, sem elementos formais e documentais e sem provas da intenção do agente em fraudar o erário;

g) da suposta sonegação não se demonstrou nenhuma vantagem às pessoas envolvidas, nem sequer foi alegado o enriquecimento pelo fisco;

h) a sonegação se consumaria no esforço de encobrir o fato gerador, segundo o tipo penal descrito no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, e não na tentativa de frustrar a cobrança do crédito tributário, conforme decidiu o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, o que não se aplicaria ao caso, já que o ato de sonegação seria a transferência de quotas do capital social a pessoa sem suporte financeiro.

A decisão de primeira instância (fls. 995 a 1.029) indeferiu os pedidos de produção posterior de prova documental, invocando o art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, posto que ausente qualquer das hipóteses ali tratadas; e pericial, tendo em

vista que o pedido foi formulado em termos genéricos, não atendendo às exigências do art. 16, inciso IV, do referido Decreto.

Foi rejeitada a arguição de nulidade por ausência de intimação dos responsáveis solidários para o acompanhamento da ação fiscal, uma vez que a legislação vigente não exige tal acompanhamento, e ausente qualquer prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, já que estes foram assegurados quando da intimação para recolhimento do crédito tributário resultante do procedimento fiscal.

Foram, ainda, mantidas integralmente as exigências referentes ao IRPJ e à CSLL, posto que os custos e despesas registrados contabilmente não foram comprovados por documentos hábeis; assim como as multas qualificadas, já que teria ocorrido sonegação, consistente na ocultação dos verdadeiros titulares da pessoa jurídica fiscalizada.

Por fim, foi mantida a atribuição de responsabilidade em relação a todos os solidários. As razões para a manutenção foram a ausência de condições econômico-financeiras dos supostos adquirentes da pessoa jurídica (Carmo de Paiva e Vanda Maria da Silva); e a ausência de comprovação de real existência de mútuo em favor dos supostos adquirentes, por parte de pessoa jurídica vinculada aos responsáveis solidários (IMFA - Indústria Mineira de Fabricação de Alimentos Ltda), de modo que se entendeu que a retirada dos sócios Paulo Victor, Patrícia, Marcelo, Marcus Vinícius e Fernanda se deu apenas no plano formal, mediante interposição fraudulenta de pessoas, tendo estes permanecido como sócios de fato da fiscalizada, o que caracterizaria o interesse comum, de que trata o art. 124, inciso I, do CTN.

A princípio, apenas a pessoa jurídica autuada foi intimada da decisão *a quo* (fls. 1.030 a 1.034), de modo que o responsável solidário Paulo Victor Cardoso ingressou com o Mandado de Segurança nº 0001042-70.2016.4.01.3812, no qual foi proferida decisão liminar determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário de que tratam os presentes autos, em relação ao impetrante (fls. 1.083 a 1.116).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sete Lagoas/MG reconheceu a nulidade de todos os atos posteriores ao Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento e promoveu nova intimação da pessoa jurídica e a intimação de todos os responsáveis solidários, em relação à decisão de primeira instância (fls. 1.117 a 1.121 e fls. 1.132 a 1.143).

O sujeito passivo principal não apresentou Recurso Voluntário.

Os responsáveis Patrícia, Marcelo, Marcus Vinícius e Fernanda apresentaram Recursos de idêntico teor, nos quais alegam os mesmos fundamentos já constantes das impugnações, consistindo, em síntese, em que jamais "*exerceram qualquer cargo de gestão que implicasse na gerência da empresa, nunca participaram de sua administração, nem tampouco receberam participação dos lucros e dividendos da sociedade*", sendo meros sócios cotistas, até a retirada da sociedade, em 19/10/2004, quando esta continuou em atividade.

No mérito da autuação, alegam a ausência de comprovação pela autoridade fiscal dos fatos que motivaram a constituição do crédito tributário.

Contestam, ainda, a aplicação da multa qualificada, posto que não teria sido provado dolo ou fraude por parte dos Recorrentes.

Por fim, alegam que a autoridade fiscal teria promovido a desconsideração da personalidade jurídica da pessoa jurídica, sem que detivesse competência para tanto.

O responsável Paulo Victor sustenta, inicialmente, em seu Recurso, a preliminar de impossibilidade de prosseguimento do processo administrativo, em decorrência de liminar concedida no referido Mandado de Segurança; e o equívoco na sua intimação para a apresentação de Recurso Voluntário, posto que o documento foi endereçado em nome da pessoa jurídica autuada.

No mais, repete os mesmos argumentos dos demais solidários, quanto ao mérito e à atribuição de responsabilidade solidária.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

1 DO CONHECIMENTO DOS RECURSOS

Após haver sido sanada a ausência de intimação dos responsáveis solidários, estes foram regularmente cientificados da decisão de primeira instância, sendo Patrícia, Marcelo, Marcus Vinícius e Fernanda em 29 de junho de 2016 (fls. 1.132 a 1.135, 1.138 e 1.139 e 1.142 e 1.143), e Paulo Victor, em 30 de junho de 2016 (fls. 1.140 e 1.141).

Os primeiros responsáveis solidários já haviam apresentado Recurso Voluntário, em 18 de março de 2016, mas reiteraram seus termos em 20 de julho de 2016 (fls. 1.266 a 1.389), prazo inferior aos 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, de modo que os Recursos são, indubitavelmente, tempestivos.

O responsável solidário Paulo Victor Cardoso apresentou Recurso Voluntário em 1º de agosto de 2016 (fls. 1.392 a 1.435).

O prazo para apresentação do Recurso se esgotou em 30 de julho de 2016, porém, considerando que esta data foi um sábado, e observado o disposto no art. 5º, Parágrafo único, do referido Decreto, tem-se que o *dies ad quem* passou a ser o próximo dia útil (1º de agosto de 2016), de modo que o Recurso apresentado é tempestivo.

Os Recursos são assinados por Procuradores, devidamente constituídos às fls. 596, 669, 799, 1.111, 1.263 e 1.321.

A matéria objeto dos Recursos está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, inciso II, e Art. 7º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, os Recursos são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deles tomo conhecimento.

2 DAS PRELIMINARES

2.1 Suspensão do processo

O responsável solidário Paulo Victor Cardoso requer a suspensão do processo, por força da liminar concedida no âmbito do Mandado de Segurança nº 0001042-70.2016.4.01.3812.

Conforme decisão de fls. 1.084 a 1.089, constata-se que a determinação judicial foi tão-somente no sentido de suspender a exigibilidade do crédito tributário de que trata o presente processo, em relação ao Impetrante.

A sentença de primeira instância, exarada em 13 de setembro de 2016 (fls. 1.439 e 1.440), por outro lado, reconhecendo inexistir nulidade de todo o processo administrativo, e, entendendo que a declaração de nulidade de todos os atos processuais praticados após o Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento acarretou a perda superveniente do objeto da ação, denegou a segurança pleiteada e extinguiu o processo sem resolução do mérito.

De fato, o vício processual verificado na ausência de intimação dos responsáveis solidários foi plenamente sanado, de modo que estes exerceram seu direito à apresentação de recurso à segunda instância administrativa, inexistindo razão para que este processo não siga o seu fluxo normal.

Ademais, eventual, e improvável, decisão que venha a reconhecer a nulidade de todo o processo administrativo alcançará este, independentemente da fase processual.

Rejeito, portanto, o pedido de suspensão do processo.

2.2 Nulidade da nova intimação

O mesmo responsável solidário Paulo Victor Cardoso requer ainda o reconhecimento de nulidade da nova intimação a ele dirigida, por ter sido endereçada em nome da pessoa jurídica autuada.

O Aviso de Recebimento de fl. 1.140 permite a constatação de que o Recorrente recebeu pessoalmente a intimação a ele dirigida.

De fato, o documento é endereçado à "*SOCIEDADE CEREALIS UNAI LTDA*", mas, em seguida, consta "*Aos cuidados de PAULO VICTOR CARDOSO*", e foi remetido ao endereço do responsável solidário.

Foi remetida ao Sr. Paulo Victor a Intimação nº 44/2016, com intimação para pagamento ou apresentação de Recurso Voluntário, bem como a cópia do Acórdão proferido pela DRJ.

Embora o Aviso de Recebimento e a Intimação pudessem ser mais claros quanto à condição do Recorrente de responsável solidário, não se enxerga qualquer prejuízo capaz de ensejar a nulidade da intimação, nos termos dos art. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Não há como entender de que o fato de constar o nome da pessoa jurídica no Aviso de Recebimento seria capaz de causar qualquer dúvida ao Recorrente de que era ele o destinatário da correspondência, na condição de responsável solidário por débitos imputados à referida pessoa jurídica, até porque ele tinha ciência desta condição, anteriormente, tanto que havia impugnado o lançamento.

Não houve, igualmente, qualquer violação ao direito de defesa do Recorrente, prova disso que este, tempestivamente, apresentou o seu Recurso Voluntário, que ora é analisado.

Plenamente cabível, *in casu*, a aplicação do princípio *pas de nullité sans grief*, que determina que, para a declaração de nulidade, é necessária a efetiva comprovação de prejuízo à parte.

Deste modo, voto por rejeitar também a preliminar de nulidade da referida intimação.

3. DO MÉRITO

Em relação ao mérito da autuação, todos os Recorrentes sustentam que a autoridade fiscal não comprovou os fatos que motivaram a constituição do crédito tributário.

Para eles, a autoridade fiscal se valeu apenas de presunções, deixando de apresentar qualquer prova documental da infração e, ainda, afrontando o princípio da capacidade contributiva.

Trata-se de reprise de argumentos já apresentados nas impugnações, e enfrentados pelo Acórdão recorrido.

A observação do Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 472 a 485) revela que o sujeito passivo fiscalizado foi intimado e reintimado a comprovar custos e despesas constantes

dos seus assentamentos contábeis, em um total de R\$ 25.286,751,30 (conforme Termos de fls. 20/21 e 35).

Não obstante, comprovou apenas o montante de R\$ 77.305,72, de modo que todos os demais custos e despesas foram glosados.

Os custos e despesas cuja comprovação deveria ser realizada pelo sujeito passivo são perfeitamente identificados no Termo de Intimação e no citado Relatório, inclusive com identificação das contas contábeis e cópias do Livro Razão.

O enquadramento legal da infração é realizado com precisão nos Autos de Infração.

Neste sentido, concordo com a conclusão a que chega a decisão *a quo*:

"Contudo, a objeção dos impugnantes é totalmente infundada e somente poderia ser feita por quem não leu ou não compreendeu o Relatório de Auditoria Fiscal e não examinou os documentos aos quais ele se refere. Pode-se não concordar com as conclusões do auditor-fiscal, ou até mesmo demonstrar que elas estão erradas, ou que as provas em que se baseiam são insuficientes ou inválidas. Mas é inegável que sua exposição é clara, coerente e muito bem minuciosa. Mais importante ainda é que, ao contrário do alegado pelos impugnantes, suas afirmações e argumentos são amparados pela documentação probatória juntada aos autos, à qual faz constante referência, indicando a folha em que se encontra. Não há, portanto, falar em amontoado aleatório de documentos.

Diante do texto solidamente fundamentado do relatório de auditoria fiscal, seja pela exposição lógica e minuciosa, seja pela confirmação proporcionada pelo amplo conjunto de provas, torna-se incompreensível a arguição dos impugnantes de que as exigências fiscais seriam baseadas em presunções infundadas ou meros indícios."

De fato, não há como se concordar com os Recorrentes, no sentido de que a autuação falhou em descrever com precisão a infração e todos os elementos exigidos pelo art. 142 do CTN.

Ademais, conforme perfeitamente afirmado no Acórdão combatido, nos termos do art. 923 do RIR/99, a escrituração somente faz prova em favor do contribuinte, **quando comprovada por documentos hábeis**, sendo que, apenas quando apresentados os referidos documentos é que caberia à autoridade administrativa o ônus de provar a sua inveracidade, conforme art. 924 do RIR/99.

Se é oferecida ao sujeito passivo a oportunidade de apresentar os documentos comprobatórios dos custos e despesas constantes de sua escrituração contábil e este deixa de fazê-lo, cabe à autoridade administrativa apenas rejeitar tais dispêndios na apuração do IRPJ e da CSLL.

A constituição do crédito tributário, ao contrário do afirmado, não se embasou em qualquer presunção; e fundou-se em valores registrados pelo sujeito passivo em

sua contabilidade, e utilizados para reduzir a base de cálculo dos referidos tributos, sem qualquer comprovação documental.

Por fim, de nada aproveita aos Recorrentes, a menção a suposta violação ao princípio da capacidade contributiva, previsto no art. 145, §1º, da Constituição Federal.

Em primeiro lugar, a mera leitura do dispositivo permite a fácil constatação de que o destinatário da norma é o legislador infraconstitucional, que recebe parâmetros para a instituição de impostos, e a administração tributária, apenas para receber a faculdade de identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, de modo a conferir efetividade ao citado Princípio.

No caso do IRPJ, a apuração sobre o Lucro Real presta homenagem ao citado princípio, na medida em que se permite ao contribuinte deduzir de suas receitas os custos e despesas incorridos na sua obtenção, de modo a que a tributação alcance apenas o efetivo lucro obtido.

Ocorre que, para tal dedução, é necessário que o sujeito passivo demonstre a existência de tais dispêndios, cabendo-lhe então o ônus de tal comprovação (conforme o já citado art. 923 do RIR/99) e da conservação dos livros e documentos a ele relacionados (na forma do art. 264 do RIR/99).

Descabida, portanto, a alusão ao mencionado Princípio.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento aos Recursos Voluntários quanto a tal tópico, mantendo integralmente o crédito tributário relativo ao IRPJ e à CSLL.

4. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Todos os Recorrentes rejeitam a atribuição de responsabilidade solidária pelos créditos tributários constituídos em relação à pessoa jurídica autuada.

Segundo os irmãos Patrícia Pereira Cardoso, Marcus Vinícius Pereira Cardoso, Marcelo Pereira Cardoso e Fernanda Pereira Cardoso, jamais "*exerceram qualquer cargo de gestão que implicasse na gerência da empresa, nunca participaram de sua administração, nem tampouco receberam participação dos lucros e dividendos da sociedade*", sendo meros sócios cotistas, até a retirada da sociedade, em 19/10/2004, quando esta continuou em atividade.

O Sr. Paulo Victor Cardoso, por sua vez, sustenta que não ficou comprovada qualquer relação sua com atos/negócios praticados pela pessoa jurídica autuada, após a sua retirada em outubro de 2004, nem ainda efetivo proveito econômico derivado das operações da empresa.

O Acórdão recorrido manteve a atribuição da responsabilidade solidária, por entender que a alteração do quadro societário da fiscalizada ocorreu apenas no plano formal, de modo que os antigos sócios permaneceram como sócios de fato e, nesta condição, teriam o interesse comum que leva à responsabilidade solidária.

Neste ponto, entendo haver falha no procedimento fiscal, e divirjo da decisão *a quo*.

É que, conquanto tenham sido reunidos elementos que permitam a conclusão de que os Srs. Carmo de Paiva e Vanda Maria da Silva foram utilizados como interpostas pessoas no quadro societário da pessoa jurídica fiscalizada, não foram apresentadas provas suficientes para comprovar que os Srs. Patrícia Pereira Cardoso, Marcus Vinícius Pereira Cardoso e Fernanda Pereira Cardoso permaneceram como sócios de fato desta e detinham interesse comum em suas atividades capaz de ensejar a responsabilização solidária, nos termos do art. 124 do CTN.

Inexiste a comprovação de qualquer ato praticado pelos referidos contribuintes antes, durante ou após a alteração do quadro societário em relação à pessoa jurídica autuada. Não se evidencia, ainda, qualquer elemento de vinculação dos citados contribuintes com as pessoas físicas ou jurídicas envolvidas na citada alteração ou na gestão de fato da pessoa jurídica.

A autoridade fiscal reúne alguns elementos de prova em relação aos contribuintes Paulo Victor Cardoso e Marcelo Pereira Cardoso:

- apresentou provas da ausência de capacidade econômico-financeira das pessoas físicas que passaram a figurar no quadro societário da pessoa jurídica;

- o Sr. Paulo Victor Cardoso, sócio-administrador até a 24ª alteração contratual, apesar de intimado, não logrou comprovar a efetiva transferência da sua participação societária;

- o Sr. Fernando da Mota Júnior, responsável pela pessoa jurídica IMFA, que supostamente teria realizado operação de mútuo em favor dos novos sócios, outorgou diversas procurações concedendo amplos poderes de administração à esposa e cunhado do Sr. Paulo Victor;

- o Sr. Ivone Rodrigues da Silva, ex-funcionário da pessoa jurídica fiscalizada, testemunhou que a administração desta era realizada pelos Srs. Paulo Victor e Marcelo.

Tais elementos, contudo, no meu entender, não são suficientes à comprovação do interesse comum, indispensável à responsabilização solidária.

Não se prova a existência de qualquer ato praticado pelos citados contribuintes em relação à pessoa jurídica, no ano-calendário sob ação fiscal. Não há comprovação de qualquer proveito econômico-financeiro em favor destes, proveniente das atividades da pessoa jurídica. Não há uma simples procuração com outorga de poderes de gestão aos referidos contribuintes.

Ademais, a mesma testemunha que atribuiu a administração da pessoa jurídica aos Srs. Paulo Victor e Marcelo imputou, em reclamação trabalhista, a titularidade da fiscalizada aos Srs. Ricardo Francisco da Silva e Geraldo Luiz de Melo (fls. 949 a 970). Transcrevo trecho da Petição Inicial:

"O Reclamante começou a trabalhar na Sociedade de Cereais Ltda. na data de 19/06/1988 quando o sócio e proprietário era o Sr. Marcelo. Porém, no ano de 2004, o Sr. Marcelo arrendou a empresa para o Sr. Ricardo e o Sr. Geraldo que passaram a tomar conta da empresa e posteriormente a compraram."

Mais que isso, constam do processo (fls. 122 e 123), instrumentos de procuração por meio dos quais o Sr. Carmo de Paiva, em 19/11/2004 e 20/08/2008, outorga plenos poderes aos Srs. Ricardo Francisco da Silva e Geraldo Luiz de Melo, para gerir as atividades da sociedade empresária autuada.

À fl. 208, por sua vez, os referidos procuradores, em 16/05/2005, substabelecem sem reservas os poderes recebidos ao Sr. José Carlos Mariano.

Nos documentos de movimentação de contas bancárias da pessoa jurídica fiscalizada reunidos no processo, há apenas um documento, sem data (fls 152 e 153), em que consta o nome dos responsáveis solidários apontados pela autoridade fiscal; em todos os demais documentos, figuram exatamente os três procuradores acima indicados.

Assim, os fortes elementos de prova reunidos no sentido de comprovar que o ingresso dos novos sócios e a retirada dos sócios anteriores, em especial do Sr. Paulo Victor Cardoso, foram meramente fictícios, são o ateste apenas da permanência destes no quadro societário da pessoa jurídica.

Entendo, porém, que não resta comprovada a vinculação das pessoas físicas imputadas como responsáveis solidárias com os fatos geradores que originaram o crédito tributário de que trata o presente processo, de modo que não é possível a responsabilização com base no art. 124, inciso I, do CTN.

Voto, portanto, por dar provimento aos Recursos Voluntários, no que diz respeito a afastar a atribuição de responsabilidade solidária aos Srs. Patrícia Pereira Cardoso, Marcus Vinícius Pereira Cardoso, Marcelo Pereira Cardoso, Paulo Victor Cardoso e Fernanda Pereira Cardoso.

5. DA MULTA QUALIFICADA

Os Recorrentes contestam a aplicação da multa qualificada, posto que não teria sido provada a ocorrência de dolo ou fraude, sendo a autuação baseada em presunção.

A errônea idéia de que a autuação fiscal se embasou em presunções já foi afastada alhures neste Voto.

O Acórdão recorrido, por outro lado, manteve a qualificação posto que fundada na sonegação, conforme definida pelo art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, o que estaria configurada pela interposição fraudulenta de pessoas no quadro societário da pessoa jurídica:

"Viu-se que os fatos geradores do crédito tributário exigido pelos lançamentos de ofício ocorreram em ano-calendário no qual, comprovadamente, foi ocultada a verdadeira identidade dos proprietários da Sociedade Cereais Unai Ltda. Esse artifício tende a impedir o conhecimento por parte das autoridades fazendárias das condições pessoais dos contribuintes e, em consequência, dificultar ou tornar vã a cobrança e a execução do crédito tributário.

Ao contrário do que argumentam os impugnantes, o autuante não presumiu que houve dolo, fraude ou conluio. As

circunstâncias que legitimam e determinam a aplicação da multa qualificada estão, em verdade, materialmente comprovadas."

Apesar de haver discordado da imputação de responsabilidade solidária aos Srs. Patrícia Pereira Cardoso, Marcus Vinícius Pereira Cardoso, Marcelo Pereira Cardoso, Paulo Victor Cardoso e Fernanda Pereira Cardoso - exclusivamente, por ausência de provas relacionadas a estes-, entendo que restou plenamente comprovada a interposição fraudulenta dos Srs. Carmo de Paiva e Vanda Maria da Silva como sócios de direito da pessoa jurídica.

Não se comprovou os beneficiados pela interposição, mas se evidenciou aqueles que ostentaram ficticiamente a condição de sócios da pessoa jurídica.

A interposição fraudulenta de pessoas é conduta grave, que se adequa ao conceito de sonegação trazida pelo art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964:

"Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente."

Maria Rita Ferragut (As provas e o direito tributário: teoria e prática como instrumento para a construção da verdade jurídica. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 235) destaca a gravidade da conduta e o inafastável dolo nela configurado:

"O primeiro e mais contundente dos fatos tipificadores da fraude é a demonstração da utilização, pelo sujeito passivo, de interposta pessoa, considerada como sendo a pessoa física ou jurídica que oculta, esconde, encobre o verdadeiro interessado no negócio. É aquela que se envolve em determinado ato jurídico em nome próprio, mas no interesse de outrem, substituindo-o e encobrindo-o: a interposta pessoa age em lugar do verdadeiro interessado que, por razões normalmente ilícitas, deseja ocultar sua participação no ato negocial. É assim denominada por 'interpor-se entre o sujeito ativo e o 'real' sujeito passivo, com o objetivo central de evitar que este último integre a relação jurídica tributária. (...) Não temos dúvidas de que a constatação da existência de interposta pessoa é prova do dolo."

A jurisprudência do CARF é farta em decisões neste sentido, a exemplo do recente Acórdão nº 2201-003.811 (1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Segunda Sessão, Relatora Dione Jesabel Wasilewski, sessão de 09 de agosto de 2017):

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2009 a 30/09/2012

(...)

MULTA QUALIFICADA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. SONEGAÇÃO. CABIMENTO. É cabível a qualificação da multa no caso de fraude e sonegação, caracterizados pela utilização de interpostas pessoas e de sistema de controle de pagamento de remunerações "por fora", de modo a se furtar ao cumprimento das obrigações tributárias acessórias e principais."

Isto posto, voto no sentido de negar provimento aos Recursos Voluntários, quanto a este tema, mantendo a aplicação da multa qualificada.

6. CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, voto no sentido de:

a) rejeitar as preliminares de suspensão do processo e nulidade da intimação do Recorrente Paulo Victor Cardoso;

b) no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL aos Recursos Voluntários apresentados pelos Srs. Patrícia Pereira Cardoso, Marcus Vinícius Pereira Cardoso, Marcelo Pereira Cardoso, Paulo Victor Cardoso e Fernanda Pereira Cardoso, tão apenas para afastar a responsabilidade solidária a eles atribuída, em relação aos créditos de que tratam o presente processo;

c) Fica mantido, portanto, o crédito tributário constituído, a multa qualificada e os respectivos juros de mora, em relação ao sujeito passivo principal, Sociedade Cereais Unai Ltda.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Redator Designado

Em que pese o brilhantismo, sempre presente nos votos do I. Relator, peço *venia* para discordar somente quanto à qualificação da multa de ofício.

O auto de infração tem fundamento em despesas não comprovadas. Apesar do montante elevado de despesas sem nenhuma comprovação, em nenhum momento se tentou caracterizar como fraude ou sonegação esta conduta do contribuinte.

O único fundamento invocado para a qualificação da multa é a utilização de interposta pessoa, uma vez que em alterações do contrato social operadas em 2004 entraram na sociedade pessoas que não tinham condições financeiras de fazê-lo, substituindo os sócios reais da Empresa

Isto seria suficiente para caracterizar a fraude, uma vez que estaria presente a intenção de alterar as características pessoais do fato gerador. Contudo, só há sentido nesta qualificação quando o nexos causal está presente. Explico.

A infração que deu causa à autuação (despesas não comprovadas) não teve a multa qualificada (se não pela interposição de pessoas), ou seja, não foi caracterizada sonegação, fraude ou conluio. E não estou entrando no mérito da infração para chegar a esta conclusão, pois que foi a conclusão constante dos autos, adotada pela fiscalização e pelo acórdão recorrido. Apenas estou reconhecendo o fato, pois ao julgador não é dado inovar. Isto fica claro quando a única justificativa apresentada na tentativa de qualificá-la é a interposição de pessoas.

É esta a infração que está sendo qualificada: despesas não comprovadas, uma vez que interposição de pessoas, isoladamente, nada representa. O fundamento desta qualificação não tem nenhuma relação de causa e efeito com a infração em si, ou seja, a existência de interpostas pessoas não interfere em nada e em nenhum momento no fato de as despesas não serem comprovadas.

É, em verdade, uma situação circular, tautológica. Da forma como está posta (infração comum x interposta pessoa) a responsabilidade tributária não chegaria aos reais dirigentes apontados, de forma que a interposição em si não interfere na composição subjetiva da relação jurídico tributária: os sujeitos passivos serão os mesmos havendo ou não a interposição citada.

Não nos cabe conjecturar sobre possíveis objetivos relacionados à interposição de pessoas, mas certamente estaria vinculada a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, conforme prevê o artigo 135, III do Código Tributário Nacional (CTN), o que não ocorre no caso concreto, ante uma infração normal, na ótica fiscal, sequer qualificável.

Entendo que, como único fundamento, a interposição de pessoas tem peso quando efetivamente houver a modificação ou a possibilidade de modificação dos sujeitos da relação jurídico tributária estabelecida no auto de infração, quando, aí sim, a situação se revestiria das características legais de fraude, como descrito no artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Assim sendo, afasto a qualificação da multa de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho