



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13629.001812/2005-50  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-003.809 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de junho de 2017  
**Matéria** Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI  
**Recorrentes** MAS IMPORT-COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 10/05/2001 a 31/12/2002

IPI. ABRANGÊNCIA TEMPORAL DA AUTUAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL. EXCLUSÃO DO 1º DECÊNIO DE SETEMBRO DE 2002 (INCLUSIVE) EM DIANTE.

A autuação objeto do presente processo deve se restringir aos períodos decendiais compreendidos entre 01/05/2001 e 30/08/2002, período em que vigorou e produziu efeitos a tutela antecipada concedida no processo judicial principal n° 98.0007330-2, posteriormente revogada pelo Superior Tribunal de Justiça.

SUJEIÇÃO PASSIVA POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM DE PESSOA FÍSICA QUE COMANDA, DE FATO, A PESSOA JURÍDICA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. ART. 124 I CTN.

Uma vez comprovado que a pessoa física ausente do quadro societário da pessoa jurídica autuada, é seu verdadeiro controlador, dirigente e beneficiário do resultado econômico, correta a determinação de responsabilidade solidária pelos tributos devidos pela empresa, pois caracterizado interesse comum no fato gerador da obrigação tributária, conforme preceitua o inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. PROCEDÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE ERRO DE CAPITULAÇÃO.

Improcedente a alegação de erro de capitulação da qualificação da multa de ofício se o termo de verificação fiscal que acompanha e integra o auto de infração lavrado descreve com correção os dispositivos legais que a fundamentam. Ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal de circunstância relativa à existência de sócio-administrador de fato da pessoa jurídica, suscetível de afetar o recolhimento de crédito tributário da União correspondente ao IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordaram os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Tiago Guerra Machado, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Robson Jose Bayerl, André Henrique Lemos, e Cleber Magalhães.

## Relatório

1. Trata-se de **Auto de Infração**, situado às *fls.* 10 a 22 (volume 01), lavrado com a finalidade de formalizar a exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), acrescido de juros de mora e das multas de ofício, por falta de recolhimento, de maneira a totalizar o crédito tributário no valor histórico de R\$ 17.492.584,35.

2. Foi lavrado, ainda, **termo de declaração de sujeição passiva solidária**, situado às *fls.* 110 a 118 (volume 01), contra OTACÍLIO DE ARAÚJO COSTA.

3. Em 14/12/2005, o responsável solidário, irresignado, apresentou **impugnação**, situada às *fls.* 594 a 612 (volume 02), na qual requereu, em síntese, a declaração da nulidade do termo de sujeição solidária, sob pena de cerceamento de defesa, ou, subsidiariamente, que fosse possibilitado o acesso ao impugnante "(...) a todo o processado, bem como a toda documentação e informação que tenha servido de lastro à fiscalização".

4. Não se localizou, no *e*-processo, impugnação interposta pela contribuinte MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA., intimada via Edital nº 20/2005 nos termos do item 3 do § 2º do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, situado à *fl.* 312, com data de afixação de 19/04/2005 e data de desafixação de 04/05/2005.

5. Em 14/06/2007, a 3ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) proferiu o **Acórdão DRJ nº 09-16.443**, situado às *fls.* 5.001 a 5.109 (volume 14), que entendeu ser a impugnação procedente em parte, decidindo, em síntese: **(i)** exonerar do crédito tributário exigido os valores de imposto, e consectários, adstritos aos períodos de apuração decendiais 1-09/2002 (inclusive) em diante; **(ii)** manter a cobrança do crédito tributário exigido os valores de imposto, e consectários, adstritos aos períodos de apuração decendiais 1-05/2001 a 3-08/2002, compreendidos entre 01/05/2001 a 31/08/2002; e **(iii)** manter a sujeição passiva de OTACÍLIO DE ARAÚJO COSTA como responsável

solidário da parcela do crédito tributária considerada procedente, conforme ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/05/2001 a 31/12/2002*

*ACÓRDÃO JUDICIAL SUSPENSIVO DE TUTELA ANTECIPADA OBSTATIVA DE TRIBUTAÇÃO DO IPI. REFLEXOS NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*Se a sujeição passiva do crédito tributário lançado de ofício recai sobre quem não estava, judicialmente, litigando diretamente pela improcedência de tutela antecipada obstativa da tributação do IPI, mas de algum modo se beneficiava de tal medida precária, o marco temporal final para o cômputo dos decêndios considerados no lançamento de ofício deve pautar-se pela data da decisão judicial (no caso, acórdão do STJ) suspensiva em caráter geral dos efeitos da aludida tutela obstativa, o que ocorre quando da publicação no DOU de tal decisão.*

*SOLIDARIEDADE PASSIVA.*

*1. A subsunção como contribuinte de direito do IPI e o seu dever de cumprir a obrigação tributária decorrem de regra de direito material-tributário ligada ao implemento da situação definida como fato gerador do imposto, não podendo ser afastada por regra de direito processual. Se a tributação ao encargo do contribuinte de direito fica obstada por tutela antecipada judicial requerida por terceiro (no caso, estabelecimento comercial distribuidor de bebidas) que guarda real interesse na situação que constitua fato gerador do IPI, admite-se a ocorrência de sujeição passiva solidária entre o terceiro e o contribuinte de direito no tocante a crédito tributário constituído em razão da suspensão dos efeitos daquela tutela antecipada obstativa, sendo, assim, válido o lançamento de ofício que relaciona apenas um daqueles sujeitos passivos solidários: o terceiro, estabelecimento comercial distribuidor.*

*Por outro lado, a admissão de sujeição passiva exclusivamente para o estabelecimento comercial distribuidor de bebida, beneficiário dos efeitos de tutela antecipada obstativa da tributação do IPI, ocorre quando o contribuinte de direito tenha formulado consulta à Administração Fazendária e dela obtido resposta de caráter normativo para o caso concreto sob consulta, inclusive com a chancela devolução de divergência, afastando a responsabilidade do consulente quanto à tributação obstada durante a eficácia daquela antecipação de tutela.*

*2. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham efetivo interesse comum nas situações que, constituindo fato gerador de tributo, reflitam no cumprimento de obrigação tributária principal, isto é, no pagamento do tributo aos Cofres Públicos, o que, conseqüentemente, representa um vetor a intervir na apuração do resultado econômico do empreendimento. Insere-se nessa situação a pessoa física em n sociedade de fato com a pessoa jurídica.*

*MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.*

*Aplica-se a multa qualificada no percentual de 150% quando caracterizada a ocorrência de sonegação na modalidade de ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária de circunstância relativa à existência de sócio-administrador de fato da pessoa jurídica, suscetível de afetar o recolhimento de crédito tributário da União adstrito ao IPI.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/05/2001 a 31/12/2002*

*CONCOMITÂNCIA.*

*A matéria objeto de litígio travado concomitantemente nas vias judicial e administrativa implica a renúncia à discussão nesta última, com impedimento de apreciação pela autoridade administrativa competente para julgá-la, reputando-se definitivamente constituído o crédito tributário na esfera administrativa (Ato Declaratório Normativo COSIT nº 3, de 14 de fevereiro de 1996).*

*PERÍCIA. DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO.*

*Desconsidera-se o pedido de perícia ou a realização de diligência que sejam descabidos ou se revelem prescindíveis em vista da existência, nos autos, de elementos suficientes para o julgador formar sua convicção sobre a solução lídima da contenda.*

*Lançamento Procedente em Parte.*

6. Em 28/12/2007 o responsável solidário, cientificado da decisão de primeira instância administrativa em 23/11/2007, apresentou **recurso voluntário**, situado às fls. 5.163 a 5.209 (volume 14), requerendo, em síntese: **(i)** a declaração da nulidade do auto de infração decorrente de contradição entre os fatos que o motivaram e a fundamentação legal apresentada; **(ii)** subsidiariamente, a declaração da nulidade da decisão recorrida, baseada em substrato fático diverso daquele que motivou a autuação; **(iii)** o reconhecimento da improcedência da autuação em razão da não sujeição passiva da empresa autuada (*sic*); **(iv)** a exclusão do recorrente do pólo passivo devido à impossibilidade de se lhe atribuir responsabilidade solidária pelo crédito tributário; **(v)** a exclusão da multa qualificada de 150%.

7. Não se localizou, no e-processo, recurso voluntário interposto pela contribuinte MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA., intimada em 10/08/2007 via postal, conforme aviso de recebimento positivo situado à fl. 5.132.

8. Em 04/01/2008, a Seção de Controle e Acompanhamento Tributário da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Palmas (TO) proferiu o **despacho inominado**, situado à fl. 5.233, no qual ressaltou que "(...) o presente processo discorre sobre matéria que guarda relação de conexão com os processos administrativos nº 13629.001810/2005-61, nº 13629.001811/2005-14 e nº 13629.001488/2005-70".

9. Em 30/06/2010, foi proferida a **Resolução CARF nº 3402-00.084** pela 2ª Turma desta Câmara, sob a relatoria *ad hoc* do Conselheiro Jorge Lock Freire com o desígnio de que a unidade local informasse o estágio atual dos processos administrativos nº 13629.001810/2005-61, nº 13629.001811/2005-14 e nº 13629.001488/2005-70, conexos conforme despacho de fl. 5.233, tendo em vista que a empresa autuada sequer recorreu, mas somente o responsável solidário, "(...) *acostando a estes autos cópia de eventuais decisões deste CARF ou mesmo do então Conselho de Contribuintes, se for o caso, prolatadas naqueles processos*".

10. Recorta-se do **Relatório de Diligência**, situado à fl. 5.290, realizado em cumprimento da Resolução proferida por este Conselho, o seguinte trecho:

*"Consultados os sistemas internos da RFB, verificamos que o processo 13629.001810/2005-61, ainda em papel, estava arquivado na SAMF – MG, para qual solicitamos o desarquivamento. Enviado o processo, verificamos que, por meio do Acórdão 09-16.626, de 05 de julho de 2007, a 3ª Turma da DRJ/JFA decidiu pela improcedência integral do lançamento de ofício consubstanciado no auto de infração, exonerando totalmente o crédito tributário nele formalizado, bem como a sujeição passiva do Sr. Otacilio Araújo Costa como responsável solidário. Este Acórdão foi anexado ao presente processo às folhas 5.259 a 5.289.*

*Já com relação aos processos 13629.001811/2005-13 e 13629.001488/2005-70, informo que ambos são digitais e já se encontram no próprio CARF. O primeiro encontra-se na Equipe 1ª TO/4ª Câmara/3ª SEJUL/CARF/MF/DF e o segundo na Equipe 4ª Câmara/3ª SEJUL/CARF/MF/DF. Desta forma, sendo ambos processos digitais e ambos se encontrando neste órgão podem ser facilmente consultados pelo sistema e-Processo, razão pela qual deixamos de anexar eventuais decisões deste CARF ou do antigo Conselho dos Contribuintes" - (seleção e grifos nossos).*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

11. Os recursos de ofício e voluntário preenchem os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, deles tomo conhecimento.

12. Para uma melhor compreensão do feito, constata-se, a partir da apreciação do **Termo de Verificação Fiscal**, situado às fls. 120 a 170 (Volume 01), que em

15/08/2002, a contribuinte SCHINCARIOL realizou representação à DRF-Niterói/RJ (Processo Administrativo nº 10730.003802/2002-51) relatando que promoveria a venda de mercadorias industrializadas de sua produção à contribuinte MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA. sem o destaque de IPI por força de tutela antecipatória obtida na **Ação Ordinária nº 98.0007330-2**, em trâmite na 4ª Vara Federal da Subseção de Vitória/ES.

13. A empresa MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA., nova denominação de GD COMERCIAL LTDA., figurava como litisconsorte ativa na ação judicial em referência intentada com o objeto de, em síntese, de: **(i)** ter declarada a ilegalidade do regime de pautas fiscais de valores consoante Decreto nº 97.976/1989; **(ii)** ser desobrigada do recolhimento do IPI nas transações das distribuidoras com seus fornecedores industriais; e **(iii)** à devolução dos valores pagos indevidamente.

14. Em 29/07/1998, foi concedida a antecipação da tutela pleiteada a fim de que as empresas ANTARCTICA e BRIDGESTONE deixassem de reter o IPI nas vendas às litisconsortes ativas. Narrou a autoridade fiscal que foram expedidos ofícios judiciais não apenas às duas empresas em referência, mas também a outras fornecedoras, entre as quais a SCHINCARIOL determinando a desoneração de IPI, que, inclusive, deveria deixar de ser destacado nas notas fiscais de venda (remessas).

15. Depois de um seriado de intercorrências processuais, o Superior Tribunal de Justiça, no curso da Medida Cautelar nº 2.887/ES, suspendeu os efeitos da tutela antecipada, sobrevindo confirmação em decisão de mérito em 14/08/2001, oportunidade na qual a relatora, Ministra Eliana Calmon, concluiu que: "*(...) não tem sentido a tutela antecipada concedida na ação principal, a qual fica inteiramente afastada por força desta cautelar, que é julgada procedente*".

16. Cabe, *a latere*, apontar que, enquanto permaneceu hígida a tutela de urgência concedida pelo juízo monocrático, determinando o não destaque de IPI nas remessas de produtos industrializados (bebidas) efetuadas pelas industriais à contribuinte MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA., a SCHINCARIOL efetuou consulta sobre a extensão da sua responsabilidade no caso de a ação judicial em tela não prosperar, o que gerou a Solução de Consulta COSIT nº 27, de 29/10/2002, na qual se concluiu que "*os efeitos da sentença em ação judicial movida pelo contribuinte de fato contra a União Federal não se estendem ao contribuinte de direito se este não participou da demanda*", cabendo a responsabilidade, no caso de insucesso da demanda perante o Poder Judiciário, unicamente à proponente da ação.

17. Em resumo, com o advento da cassação da tutela antecipada pelo Superior Tribunal de Justiça, a autoridade fiscal lavrou o auto de infração em debate contra a empresa MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA. para a cobrança do IPI não recolhido referente aos períodos de maio de 2001 a dezembro de 2002, acompanhado dos acréscimos legais e multa qualificada de 150%.

18. Ao longo do procedimento fiscalizatório, conclui-se, ainda, que os sócios e ANTONIO ALVES AGRELA DE LIMA e ANTONIO REIS RODRIGUES apresentavam perfis econômicos incompatíveis com o porte dos negócios desenvolvidos pela contribuinte fiscalizada, tratando-se a sua presença no quadro societário de mera forma ressentida de substância, uma vez que OTACÍLIO DE ARAÚJO COSTA seria o verdadeiro responsável pelas atividades comerciais da empresa, motivo pelo qual foi declarada a sujeição passiva solidária do ora recorrente com fundamento no art. 124 do Código Tributário Nacional, aplicando-se, ainda, a multa qualificada de 150%.

19. O julgador de primeira instância administrativa, por seu turno, após longo e prolixo arrazoado, considerou que o lançamento de ofício contra a empresa autuada se mostraria devido enquanto abrangesse "(...) o período em que tal estabelecimento esteve beneficiado pelos efeitos da tutela antecipada concedida". A partir de tal premissa, a turma entendeu pela desoneração integral do crédito tributário relativo aos decêndios 1º-09/2002 (inclusive) em diante.

20. Uma vez resumidas as principais questões em exame, passa-se a conhecer, em primeiro lugar, o **recurso de ofício** contra o valor exonerado em referência.

21. A decisão recorrida deve ser mantida por seus próprios fundamentos, cujos principais trechos se transcrevem:

*"(...) em razão do que foi decidido na solução de consulta em comento (...), tem-se que, durante o período no qual o consulente [SCHINCARIOL] (e apenas ele), pelos efeitos da tutela antecipada concedida (...) em que se discute a legitimidade da tributação de bebidas pelo regime de pautas fiscais de valores, esteve obstado de tributar o IPI nas operações de saída de bebidas destinadas nas operações de saída de bebidas destinadas às empresas distribuidoras autoras daquela ação judicial (dentre as quais está a MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda.), recaí exclusivamente sobre estas (as distribuidoras), e não sobre aquele [SCHINCARIOL] (o estabelecimento industrial fornecedor consulente), a exigência do imposto cuja tributação restou afastada pela referida medida de caráter precário (a tutela antecipada).*

*(...) no tocante à materialidade da tributação do IPI no caso em tela (...) mostra-se procedente o lançamento de ofício consubstanciado no auto de infração em análise durante o período em que a autuada esteve beneficiada pelos efeitos da tutela antecipada concedida nos autos do processo judicial principal n° 98.0007330-2.*

*Sobre a abrangência temporal da autuação em pauta, encontra-se, evidentemente, conforme explanado neste voto (inclusive com menção no parágrafo acima), delimitada pelo período em que a tutela antecipada produziu efeitos (...). A pesquisa do marco temporal inicial não se mostra importante, pois o auto de infração partiu do 1º decêndio de maio de 2001, época em que a tutela antecipada encontrava-se plenamente válida e eficaz*

*(...) E a decisão que, na ação cautelar, suspendeu a tutela antecipada foi o acórdão proferido em 14/08/2001 (...). Da consulta à tramitação processual (...) observa-se (...) que este (o acórdão) foi publicado no Diário Oficial da União (DOU) em 02/09/2002, passando, então, a partir desta data, a ser de conhecimento público, produzindo efeitos contra todos os sujeitos passíveis de serem alcançados pelo conteúdo decisório nele exarado (...). Quanto aos embargos declaratórios interpostos, nenhum deles foi recebido, tanto pela relatora como pelo colegiado.*

*(...) Assim, para a distribuidora ora autuada, MAS Import Comércio e Distribuidora Ltda. (...) as remessas de bebidas consideradas na autuação, promovidas pelos dois estabelecimentos fornecedores industriais Schincariol*

acima citados, **somente deixaram de ocorrer sob os efeitos da tutela antecipada a partir de 02/09/2002** (...).

(...) Como, pelas informações constantes dos autos, observa-se não ter havido, no dia 01/09/2002, alguma daquelas remessas de bebida, **devem ser excluídos do auto de infração em análise os valores de imposto (com os acréscimos respectivos) indicados nos períodos de apuração decendiais contados do 1º decêndio de setembro de 2002 (inclusive) em diante** (...).

*Assim sendo, a autuação objeto do presente processo administrativo resta prevalente apenas no tocante aos períodos decendiais compreendidos entre 01/05/2001 e 30/08/2002" - (seleção e grifos nossos).*

22. Quanto à empresa MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA., constata-se que não houve apresentação de recurso voluntário. Passa-se, assim, à análise das razões do **recurso voluntário** apresentado pelo responsável solidário OTACÍLIO DE ARAÚJO COSTA.

23. Além da incompatibilidade de condições econômico-financeiras de ANTONIO ALVES AGRELA DE LIMA e ANTONIO REIS RODRIGUES com a movimentação financeira da empresa MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA. durante os anos de 1999 a 2005, a autoridade fiscal, ao elaborar o termo de sujeição passiva solidária, apontou, como fundamento de sua convicção sobre OTACÍLIO DE ARAÚJO COSTA ser o sócio de fato da contribuinte autuada, em resumo, que o recorrente: **(i)** se apresentou como fiador da empresa fiscalizada, comprometendo-se a honrar compromissos contratuais, fiscais e financeiros, presentes e futuros, renunciando ao benefício de ordem; **(ii)** contratou aluguel não-residencial de imóvel como locatário, havendo previsão em cláusula contratual de que seria futuramente substituído pela empresa contribuinte autuada nesta condição "*(...) em momento oportuno*"; **(iii)** assinou "termo de assunção de obrigações" segundo o qual se obrigou, de forma ilimitada, irretroatável e irrevogável, a assumir "*(...) todas e quaisquer obrigações, pretéritas, presentes ou futuras, por ventura assumidas, imputadas ou imputáveis à sociedade MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA. (...) de qualquer natureza jurídica, cujos respectivos fatos geradores tenham ocorrido posteriormente a 1º de setembro de 2000 decorrentes única e exclusivamente de operações celebradas entre a MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA. e as empresas (...) SCHINCARIOL, à exceção apenas daquelas eventuais obrigações decorrentes de ressarcimento do IPI (...) acaso a referida liminar judicial concessiva venha a ser reformada ulteriormente*"; **(iv)** já havia sido considerado sócio de fato de outra empresa, a BEAGABEER DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA., conforme comprovado no Processo Administrativo nº 10680-018549/2003.53, fiscalização iniciada em decorrência de movimentação financeira incompatível e que culminou com representação fiscal para fins penais, conforme Processo Administrativo nº 10680-018566/2003-91.

24. Esclareceu a autoridade fiscal, ainda, que "*(...) as provas citadas neste Termo foram apuradas pela Polícia Federal e repassadas as cópias para Receita Federal*", sendo que o acesso aos documentos e provas "*(...) está autorizado judicialmente nos autos do processo nº 2005.5.107.000.650-3*" pelo juízo federal da Subseção Judiciária no Rio de Janeiro.

25. Realizou, por fim, a fundamentação de sua decisão no art. 124 do Código Tributário Nacional:

Pelo exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 da lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

26. Recorta-se, do acórdão recorrido, segundo o qual restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 do Código Tributário Nacional:

*"(...) a existência de uma **sociedade de fato** envolvendo a pessoa jurídica da empresa e a pessoa física do Sr. Otacilio Costa **implica**, evidentemente, **desdobramentos no campo da responsabilização solidária para tais sujeitos da relação societária, inclusive no tocante às questões tributárias adstritas a todas as ações/atividades/operações realizadas durante a sociedade (...).***

*Consigne-se que, como sócio de fato, o Sr. Otacilio Costa **possui real interesse em todas as situações nas quais a empresa (a pessoa jurídica) se envolva, intentando, porém, dolosamente, permanecer à margem da publicidade, formalidade e demais implicações e responsabilidades a ela atinentes, inclusive as afetas ao campo tributário.***

*E dentre as situações de interesse comum do citado sócio de fato e da empresa MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA., incluem-se, evidentemente, as operações que, guardando relação com o fato gerador do IPI, insiram a empresa como responsável solidário pelo cumprimento da respectiva obrigação tributária principal, qual seja, o pagamento de tributo aos Cofres Públicos, o que, conseqüentemente, representa um vetor a intervir na apuração do resultado econômico da sociedade.*

*Com efeito, no caso concreto de que trata o presente processo, **por envolver questão de responsabilidade tributária no pagamento de crédito tributário da União relativo ao IPI, é patente a existência do interesse societário mencionado no parágrafo acima tanto na decisão final de mérito da ação judicial principal (...)** quanto nos reflexos tributários gerados para a citada litisconsorte ativa pela suspensão dos efeitos da tutela antecipada que obstou a aludida tributação do IPI sob a sistemática de pautas fiscais de valores, o que inclui, evidentemente, a exação consubstanciada no auto de infração em tela.*

*Logo, mostra-se precisa a assertiva no termo de verificação fiscal, A fl. 74, e que não há como ser desconstituída para o Sr. OTACILIO COSTA 'a sujeição passiva solidária pelos débitos de responsabilidade da MAS IMPORT COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA., nos termos do art. 124 do CTN' - (seleção e grifos nossos).*

27. Argumentou o recorrente caber à autoridade fiscal o ônus de comprovar os fatos que ensejaram a autuação, e não presumi-los, e que a responsabilidade prevista no art. 124 deve se dar com observância do art. 135, o que implica a necessidade de se demonstrar **(i)** a condição de mandatário, preposto, empregado, diretor, gerente ou

representante da empresa; e **(ii)** que o tributo devido é decorrente da prática de ato com excesso de poderes ou infração de lei.

28. De fato, no caso de interposição de pessoas, diante da descoberta de um terceiro não sócio que de fato comande a empresa, a Portaria PGFN nº 180, de 25/02/2001, com redação dada pela Portaria nº 713, de 14/10/2011, ao dispor sobre a responsabilização de codevedor, determina:

**Portaria PGFN nº 180, de 25/02/2001 - Art. 1º Para fins de responsabilização com base no inciso III do art. 135 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, entende-se como responsável solidário o sócio, pessoa física ou jurídica, ou o terceiro não sócio, que possua poderes de gerência sobre a pessoa jurídica, independentemente da denominação conferida, à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária objeto de cobrança judicial.**

*Art. 2º A inclusão do responsável solidário na Certidão de Dívida Ativa da União somente ocorrerá após a declaração fundamentada da autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) acerca da ocorrência de ao menos uma das quatro situações a seguir:*

*I – excesso de poderes;*

*II - infração à lei;*

*III - infração ao contrato social ou estatuto;*

*IV - dissolução irregular da pessoa jurídica" - (seleção e grifos nossos).*

29. Assim, no caso de não sócio com poderes de gerência sobre a empresa, seria aplicável o inciso III do art. 135 do diploma em referência e, neste caso, caberia à autoridade fiscal o ônus de provar e fundamentar a infração de lei.

30. No entanto, cabe apontar que a interpretação dada pela Portaria PGFN **não exclui** a possibilidade da responsabilização por meio do art. 124, mas exige, uma vez que seja o inciso II do art. 135 o fundamento da decisão, a demonstração de uma das situações descritas - entre elas, a infração de lei.

31. E não poderia fazer de outra forma, pois os dispositivos se voltam a situações marcadamente **opostas**: em uma, vislumbra-se comunhão de objetivos entre empresa e terceiro, e na outra não. Basta que se reflita acerca da infração aos estatutos da empresa: o responsável, neste caso, infringe a norma interna, no sentido de frustrar o objetivo ou interesse social.

32. Não obstante o texto acima transcrito, necessário esclarecer, portanto, que o art. 135 do Código Tributário Nacional, embora contemple um ato infracional, atentatório de lei, ou seja, voltado a tratar de atos ilícitos, refere-se a pessoas que, insista-se, **não têm** interesse comum no fato jurídico tributário, e daí se falar em responsabilidade pessoal no caso de infração que não o mero inadimplemento do tributo:

"(...) A solidariedade, nos termos do art. 124, deveria se expressamente prevista por lei ou decorrer de um 'interesse comum'. Ao examinar o rol das pessoas indicadas no artigo 135, vê-se que elas não têm interesse comum na situação que constitui o fato jurídico tributário. Relacionam-se, sem dúvida, a este, mas não ocupam o mesmo pólo de interesse do contribuinte. Tampouco diz a lei que a responsabilidade do contribuinte é supletiva em relação ao responsável"<sup>1</sup> - (seleção e grifos nossos).

33. Necessário sublinhar novamente: inexistente interesse comum na dicção do art. 135 do Código Tributário Nacional.

34. Assim, a figura do terceiro que, alheado do quadro societário, dirige ou comanda a empresa, com a vênua da posição externada pela Portaria PGFN nº 180, de 25/02/2001, mais corretamente se harmoniza com a figura prevista pelo art. 124 do Código Tributário Nacional: a demonstração do interesse comum na situação que constitua o fato gerador, à falta de expressa designação legal, é o *distinguish* ou predicado determinante para se coser o laço de solidariedade.

35. A aplicação do inciso I do art. 124, desacompanhado do art. 135, não é nova a este Conselho, conforme se extrai do Acórdão CARF nº 3302-003.225, de 31/06/2016, de relatoria do Conselheiro José Fernandes do Nascimento, proferido pela 2ª Turma da 3ª Câmara desta Seção:

*SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ATOS PRATICADOS PELA PESSOA JURÍDICA. COMPROVADA A EXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS. POSSIBILIDADE.*

*As pessoas físicas e jurídicas que, informalmente, tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário lançado em nome contribuinte formal pessoa jurídica.*

*SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM DAS PESSOAS FÍSICAS QUE COMANDAM, DE FATO, A PESSOA JURÍDICA. PRÁTICA DE ATOS FRAUDULENTOS. CABIMENTO.*

*1. Uma vez comprovado nos autos que as pessoas físicas, ausentes do contrato social da pessoa jurídica autuada, eram seus verdadeiros controladores, dirigentes e beneficiários do resultado econômico, correta a determinação de responsabilidade solidária às mesmas pelos tributos devidos pela pessoa jurídica, porque caracterizado interesse direto nas operações econômicas que geram as respectivas obrigações tributárias.*

*2. O interesse comum dos responsáveis solidários fica evidente quando se verifica que eles exerciam o controle de todas as operações gerenciais/comerciais/financeiras efetuadas pela sociedade empresária autuada, desde as operações desenvolvidas no exterior até os procedimentos*

<sup>1</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 6ª edição, 2016, p. 612.

*de importação das mercadorias e venda dessas no mercado nacional e percebiam o lucro advindo desta atividade.*

**SOLIDARIEDADE PASSIVA POR INFRAÇÃO. CONCURSO NA PRÁTICA E NOS BENEFÍCIOS. POSSIBILIDADE.**

*A pessoa física ou jurídica que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente.*

36. No mesmo sentido, o Acórdão CARF nº 1402-002.257, de 09/08/2016, de relatoria do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, proferido pela 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção deste Conselho:

**SUJEIÇÃO PASSIVA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. CONFUSÃO PATRIMONIAL ENTRE SÓCIOS DE FATO E PESSOA JURÍDICA AUTUADA.**

*Constatado que os proprietários de fato da autuada não constam em seu quadro societário, aliado à confusão patrimonial entre esses e a pessoa jurídica autuada, implica reconhecer o interesse comum a que alude o art. 124, I, do CTN, implicando a imputação de responsabilidade tributária aos titulares de fato da pessoa jurídica.*

37. Como preleciona Daniel Monteiro Peixoto em percuente estudo sobre o tema, ao se analisar o Código Tributário Nacional, é possível se deslindarem normas punitivas, que "(...) *servem para explicar a chamada 'responsabilidade por infrações (arts. 136 a 138)*"<sup>2</sup> de normas ressarcitórias, que "(...) *ajudam a compreender a 'responsabilidade por sucessão' (arts. 129 a 133) e a 'responsabilidade de terceiros' (arts. 134-135)*".<sup>3</sup> Observe-se que o art. 124 do diploma em apreço se refere, antes, à regra solidarística que determina comungarem da mesma obrigação ora aqueles que apresentem interesse comum, ora os por lei designados.

38. Uma vez considerada correta e irrepreensível, portanto, a fundamentação no art. 124 do diploma em referência para o reconhecimento do vínculo de solidariedade, o segundo passo para a sua aplicação é a perquirição das provas e fundamentos fáticos que comprovem o "interesse comum".

39. Sobre este particular, o dispositivo não pode ser considerado um cheque em branco para se responsabilizar qualquer pessoa com interesse genérico no fato gerador: o interesse que se partilha entre contribuinte e responsável é o jurídico, *i.e.*, "(...) *a efetiva realização ou participação na realização do fato jurídico tributário*".<sup>4</sup> Assim, as provas devem certificar que ambos agiram de maneira coordenada e com um objetivo comum, consistente na produção do fato gerador da obrigação.

<sup>2</sup> PEIXOTO, Daniel Monteiro. Responsabilidade tributária e os atos de formação, administração, reorganização e dissolução de sociedades. São Paulo: Editora Saraiva, 2012, p. 541.

<sup>3</sup> *Ibidem*.

<sup>4</sup> Acórdão TIT/SP nº 4050497-9 (AIIM nº 4050497-9), sob a relatoria do juiz Caio Augusto Takano, sessão de 13/07/2016 - Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo.

40. Com base nos documentos a que a fiscalização teve acesso no caso em análise, vislumbra-se com hialina clareza o poder de ingerência política, administrativa e até mesmo financeira do recorrente sobre a contribuinte atuada, o que demonstra de maneira mais que satisfatória o interesse comum e, logo, justifica-se a atração do real administrador da empresa ao pólo passivo da relação tributária.

41. Assim, a se constatar que a acusação da autoridade fiscal, bem como da decisão *a quo*, restaram bem fundadas, e diante da ausência de novos argumentos no recurso voluntário interposto, voto por mantê-las pelos seus próprios fundamentos, aos quais acrescento aqueles acima expendidos.

42. Em idêntico sentido, tampouco a alegação da recorrente sobre a insubsistência da multa qualificada de 150% deve prosperar: em seu entender, "(...) *o fato de o Recorrente supostamente ser sócio de fato da empresa atuada também não representa qualquer atitude dolosa no intuito de causar prejuízo ao Fisco*". Endossamos, no entanto, o entendimento da decisão recorrida quanto à presença do dolo:

*"(...) este julgador entende haver procedência na qualificação da multa sob a justificativa da Fiscalização de que a distribuidora atuada objetivava encobrir a identidade do sócio de fato, o Sr. OTACÍLIO DE ARAÚJO COSTA (...) verdadeiro administrador do empreendimento, para, assim, deixá-lo à margem de quaisquer responsabilidades ligadas As atividades da sociedade, inclusive as afetas ao campo tributário" - (seleção e grifos nossos).*

43. Por fim, afasta-se também a alegação de erro de capitulação da penalidade de 150%, uma vez que a multa foi qualificada com fundamento no inciso II do art. 80 da Lei nº 4.502/64, com redação dada pela Lei nº 9.430/1996, não apenas porque a revogação, por meio do artigo 13 da Lei nº 11.488/07 (D.O.U de 15/06/2007), ocorreu após a lavratura do auto de infração, mas sobretudo porque o Termo de Verificação Fiscal, em seu subitem (5.b), situado às fls. 162 a 167, é expresso ao apontar que:

*"(...) a aplicação de multa qualificada, nos casos de evidente intuito de fraude, também é determinada pelo **art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/1996** (...) a utilização da multa qualificada também é registrada no **artigo 461, inciso II, do Regulamento do IPI (RIPI) de 1998** (Decreto nº 4.637/1998) e **artigo 488, inciso II, do RIPI2002** (Decreto nº 4.544/2002). A **Lei nº 4.505/1964, por sua vez, ao definir a ação fraudulenta por parte do sujeito passivo, que enseja a utilização da multa qualificada, assim dispôs em seus artigos 71 a 73 (...)**" - (seleção e grifos nossos).*

44. Após consistente retomada dos aspectos fático-probatórios que deram origem ao auto de infração lavrado, concluiu, ainda, que:

*"Diante de todos os fatos demonstrados, conclui-se que está plenamente caracterizada a atitude dolosa por parte da empresa, tendente a "impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal" ou de "impedir ou retardar, total ou parcialmente, o*

*conhecimento do parte da autoridade fazendária", devendo, portanto, os lançamentos serem efetuados com a **aplicação da multa de ofício de 150%** (cento e cinquenta por cento) calculada sobre a totalidade ou diferença do imposto, **em consonância com o artigo 80, inciso II, da Lei nº 4.502/1964, e artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996"** - (seleção e grifos nossos).*

45. Como se pode perceber, tampouco a alegação do recorrente sobre o erro de capitulação da multa qualificada deve prosperar.

Assim, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator