



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13830.720046/2018-55
ACÓRDÃO	1004-000.462 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RADIO DIRCEU DE MARILIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabida a arguição de cerceamento do direito de defesa de sócios a quem foi atribuída a responsabilidade solidária. A oportunidade de defesa se iniciou com a ciência do lançamento e do Termo de sujeição passiva solidária, tendo a empresa autuada e os responsáveis solidários o prazo de 30 dias para interposição da impugnação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016

ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS.

É cabível o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica, durante a ação fiscal, deixar de exibir a escrituração que a ampararia na tributação com base no lucro real.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Ainda que presentes evidências que pudessem demonstrar a intenção de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, por parte da autoridade fazendária, deve ser afastada a qualificação da penalidade se a autoridade lançadora não expõe motivação para aplicá-la.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 124, I DO CTN. SÓCIO DE FATO. INTERPOSTAS PESSOAS NO QUADRO SOCIAL DO CONTRIBUINTE.

Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas que têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, aqui evidenciado por sua substituição no quadro social por interpostas pessoas, mantendo-se como sócios de fato, sem a proteção que a lei confere ao patrimônio pessoal daqueles que regularmente compõem uma sociedade.

LANÇAMENTOS REFLEXOS (CSLL, PIS, COFINS)

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos, implicam obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários. A decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas, e, no mérito, dar provimento parcial aos Recursos Voluntários para reduzir a multa de ofício para 75%.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

JOSÉ ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA e VINÍCIUS ALMEIDA CAMARINHA, responsáveis tributários indicados no lançamento formalizado contra RÁDIO DIRCEU DE MARÍLIA LTDA (Contribuinte), já qualificados nos autos, recorrem de decisão proferida pela 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto/SP que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTES as impugnações interpostas contra lançamento formalizado em 19/01/2016, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 351.187,27.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Trata-se de autos de infração à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, do PIS e da COFINS, lavrados em **19/01/2016**, contra a contribuinte em epígrafe, em decorrência do procedimento de fiscalização autorizado pelo TDPF-D nº 0811800-2017-00845, relativos a fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2013 a 31/12/2016, no arbitramento do Lucro, tendo em conta que a contribuinte, apesar de devidamente intimada a apresentar seus livros e documentos contábeis e fiscais, não o fez.

Conforme TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO FISCAL, foram apuradas infrações cujos créditos tributários atuados perfazem o montante de R\$ 352.187,27, no qual se encontra incluída a multa de ofício qualificada e os juros de mora calculados até a lavratura dos autos.

Do auto de infração lavrado em relação ao IRPJ apurado, consta a seguinte infração:

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2013, 06/2013, 09/2013, 12/2013, 03/2014, 06/2014, 09/2014, 12/2014, 03/2015, 06/2015, 09/2015, 12/2015, 03/2016, 06/2016, 09/2016 e 12/2016

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso I, do RIR/99.

RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

Valores apurados conforme “Relatório Fiscal do Período de 01/01/2013 a 31/12/2016” anexo ao presente auto de infração

[...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2013 e 31/12/2016:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Artigos 527, 530 inciso III e, 532 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

Em seu Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal fez consignar o que adiante sintetizado.

Tratam-se dos procedimentos fiscais, referentes ao período de janeiro/2013 a dezembro/2016), nas empresas abaixo relacionadas:

- **EDITORA DIÁRIO — CORREIO DE MARÍLIA LTDA. CNPJ 08.843.828/0001-13**, sob o TDPF (Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal) nº 08.1.18.00-2017- 00842-1;
- **RADIO DIRCEU DE MARÍLIA LTDA. CNPJ 52.047.289/0001-06**, sob o TDPF (Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal) nº 08.1.18.00-2017-00845-6;
- **RADIO DIÁRIO FM DE MARÍLIA LTDA. CNPJ 54.418.066/0001-25**, sob o TDPF (Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal) nº 08.1.18.00-2017-00844-8;
- **CMN — CENTRAL MARÍLIA NOTÍCIAS LTDA. CNPJ 66.951.757/0001-79**, sob o TDPF (Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal) nº 08.1.18.00-2017- 00843-0.

DOS FATOS

Os procedimentos iniciaram-se por solicitação do Ministério Público Federal, através do Ofício nº 1852/2017, de 06/07/2017. Juntamente ao referido ofício, foram encaminhados à fiscalização os elementos de prova que fazem parte do inquérito policial 0018677-68.2014.4.03.0000/SP.

*Preliminarmente à abertura da fiscalização foi efetuada diligência para verificação da existência de créditos tributários a serem lançados de ofício(EDITORA DIARIO - CORREIO DE MARILIA LTDA. CNPJ 08.843.828/0001-13 **TDPF-D 0811800- 2017-00714-0**; CMN - CENTRAL MARILIA NOTICIAS LTDA. CNPJ 66.951.757/0001-79 **TDPF-D 0811800-2017-00715-8**; RADIO DIARIO FM DE MARILIA LTDA. CNPJ 54.418.066/0001-25 **TDPF-D 0811800-2017-00716-6**; RADIO DIRCEU DE MARILIA LTDA. CNPJ 52.047.289/0001-06 **TDPF-D 0811800-2017-00717-4**), na qual foi ouvido o contador responsável pelo período fiscalizado (jan/2013 a dez/2016), **VALMIR JOSE DE SOUZA**, CPF 001.967.338-80, CRC 1SP197407/0-4, cujas declarações foram reduzidas a termo. O contador informou que **não foram elaboradas escriturações contábeis que determinem o lucro real das diligenciadas. Não foi efetuado opção pela tributação pelo lucro presumido, portanto, foi aplicada pela fiscalização a tributação pelo lucro arbitrado, nos termos do Artigo 530 do Decreto nº 3.000/99, conforme constou no Relatório de Diligência.***

*Todas as fiscalizadas já foram objeto de fiscalização quanto ao período de janeiro/2009 a dezembro/2012, onde a fiscalização constatou serem reais proprietários das empresas fiscalizadas, a partir de 21/12/2011, **JOSÉ ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA**, CPF 382.337.548-20, e **VINICIUS ALMEIDA CAMARINHA**, CPF 285.367.778-85, conforme RELATÓRIO FISCAL DO PERÍODO DE 21/12/2011 A 31/12/2012 e provas que fazem parte dos processos*

13830.721788/2014-74 (EDITORA DIARIO - CORREIO DE MARILIA LTDA., CNPJ 08.843.828/0001-13), **13830.721792/2014-32** (CMN -CENTRAL MARILIA NOTICIAS LTDA., CNPJ 66.951.757/0001-79), **13830.721785/2014-31** (RADIO DIARIO FM DE MARILIA LTDA., CNPJ 54.418.066/0001-25) e **13830.721790/2014-43** (RADIO DIRCEU DE MARILIA LTDA., CNPJ 52.047.289/0001-06).

O RELATÓRIO FISCAL DO PERÍODO DE 21/12/2011 A 31/12/2012 segue anexo ao presente RELATÓRIO FISCAL DO PERÍODO DE 01/01/2013 A 31/12/2016 (do presente procedimento fiscal).

Os elementos que ampararam o RELATÓRIO FISCAL DO PERÍODO DE 21/12/2011 A 31/12/2012 foram anexados aos processos: **13830.720040/2018-88 e 13830.720041/2018-22** (EDITORA DIARIO - CORREIO DE MARILIA LTDA., CNPJ 08.843.828/0001-13); **13830.720042/2018-77 e 13830.720043/2018-11**(CMN - CENTRAL MARILIA NOTICIAS LTDA., CNPJ 66.951.757/0001-79); **13830.720044/2018-66 e 13830.720045/2018-19** (RADIO DIARIO FM DE MARILIA LTDA., CNPJ 54.418.066/0001- 25); e **13830.720046/2018-55 e 13830.720047/2018-08** (RADIO DIRCEU DE MARILIA LTDA., CNPJ 52.047.289/0001-06), todos referentes ao presente procedimento fiscal.

A fiscalização recebeu juntamente com o Ofício nº 1852/2017 provas não alcançadas pelos procedimentos fiscais anteriores citados, conforme RELATÓRIO FISCAL DO PERÍODO DE 21/12/2011 A 31/12/2012, quanto à **real propriedade das empresas por JOSÉ ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA**, CPF 382.337.548-20 e **VINICIUS ALMEIDA CAMARINHA**, CPF 285.367.778-85, sendo as principais:

a) Transcrição do depoimento de colaboração de **SANDRA MARA NORBIATO**, CPF 082.638.758-62, **confessando ser interposta pessoa** dos reais proprietários, amparada em documentos (extratos bancários) comprovando que **recebia salário para prestar o papel de sócia fictícia** e detalha como foi contratada por seu ex-marido **ANTONIO CELSO DOS SANTOS**, CPF 961.031.918-15 e sua função fictícia nas empresas.

Conforme RELATÓRIO FISCAL DO PERÍODO DE 21/12/2011 A 31/12/2012, ouvida **SANDRA MARA NORBIATO**, a fiscalização conclui que ela era sócia fictícia (apesar de seu empenho em demonstrar que não era, conforme declarações reduzidas a termo) devido as divergências e lapsos relacionados pela fiscalização no relatório.

b) Depoimento de intenção de colaboração de **ANTONIO CELSO DOS SANTOS**, CPF 961.031.918-15, na qual relata detalhes de sua responsabilidade ativa na contratação de sua ex-esposa **SANDRA MARA NORBIATO**, CPF 082.638.758-62. e seu irmão **MARCEL AUGUSTO CERTAIN**, CPF 147.974.938-95, como sócios fictícios das empresas, a serviço dos reais proprietários **JOSÉ ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA**, CPF 382.337.548-20 e **VINICIUS ALMEIDA CAMARINHA**, CPF 285.367.778-85.

Conforme RELATÓRIO FISCAL DO PERÍODO DE 21/12/2011 A 31/12/2012, ouvido **ANTONIO CELSO DOS SANTOS** (declarações reduzidas a termo) este tentou figurar como mero ex-marido que ajudou sua ex-esposa **SANDRA MARA NORBIATO** a verificar a situação financeira e tributária das empresas(fiscalizadas) que havia adquirido, papel este também desqualificado pela fiscalização conforme evidências baseadas em divergências e lapsos relacionados pela fiscalização no relatório.

c) Depoimento de **MARIA PAULA PRUDENTE DE MORAES ALMEIDA BERTOOGNA**, CPF 190.977.548-79, ex-esposa **JOSÉ ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA**, CPF 382.337.548-20 e mãe de **VINICIUS ALMEIDA CAMARINHA**, CPF 285.367.778-85, na qual declara:

- que no dia 22/12/2011 (transcrito errado "22/11/2011") sacou R\$ 350.000,00 da conta da empresa CPROS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. no BANCO SANTANDER e "correu" para o BANCO BRADESCO para entregar o dinheiro para **JOSÉ DE SOUZA JUNIOR** (pessoa indicada pelo sócio fictício **MARCEL AUGUSTO CERTAIN** como sendo o contratante de seu irmão **ANTONIO CELSO DOS SANTOS** para contratá-lo como sócio fictício juntamente com a outra sócia fictícia **SANDRA MARA NORBIATO**). Declara que não questionou o destino do dinheiro;

- que não se recorda de pessoalmente fazer o saque de R\$ 109.900,00 na sua conta pessoal 15865 na agência 3316 do BANCO BRADESCO-PRIME em Marília/SP, no dia 23/12/2011 (transcrito errado "23/11/2011") porém declarou "que era comum assinar os cheques, dar os cartões para outras pessoas, que também não ficava com os cartões do BRADESCO". Declarou não saber informar o destino do dinheiro.

Conforme RELATÓRIO FISCAL DO PERÍODO DE 21/12/2011 A 31/12/2012, a fiscalização alcançou somente a operação efetuada em 23/12/2011 no BANCO BRADESCO AGÊNCIA PRIME em Marília/SP, visto que buscou apenas informações bancárias efetuadas no dia 23/12/2011 por pessoas ligadas aos reais proprietários, conforme informações do denunciante, conforme constou nº referido relatório. No dia 21/12/2011 houve a troca do quadro societário das fiscalizadas (houve a entrada dos sócios fictícios nas empresas fiscalizadas) e foi denunciado à fiscalização que houve operação bancária nas agências bancárias citadas, no dia 23/12/2011, para quitação de débitos tributários e pagamento dos antigos proprietários com recursos provenientes dos reais proprietários.

d) Diversas correspondências eletrônicas (e-mail) trocadas entre a sócia fictícia **SANDRA MARA NORBIATO**, CPF 082.638.758-62 e: **ANTONIO CELSO DOS SANTOS**, CPF 961.031.918-15; **MARCEL AUGUSTO CERTAIN**, CPF 147.974.938-95 e **JOSE DE SOUZA JUNIOR**, CPF 202.708.908-07, tratando de assuntos relacionados com sua função fictícia na empresa (informa notificações recebidas, cobra salário atrasado e tenta intermediar contato com o outro sócio fictício **MARCEL AUGUSTO CERTAIN** com seu ex-marido **ANTONIO CELSO DOS SANTOS**).

Conforme RELATÓRIO FISCAL DO PERÍODO DE 21/12/2011 A 31/12/2012, os envolvidos na troca de correspondências eletrônicas, ouvidos e suas declarações tomadas a termo (exceto **MARCEL AUGUSTO CERTAIN**, que não foi procurado por ter **paradeiro desconhecido**), todos tentaram demonstrar que tinham apenas um relacionamento profissional técnico breve somente nº momento da aquisição das empresas (não nos aspectos administrativos), alegação também desqualificada pela fiscalização devido a divergências e lapsos relacionados pela fiscalização no relatório.

e) Cópias de **demandas na Justiça do Trabalho**, na qual ex-empregados atribuem responsabilidade solidária a **JOSÉ ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA**, CPF 382.337.548-20, anexando cópias de mensagens eletrônicas com pessoa ligada a ele (**CARLOS UMBERTO GARROSSINO**, CPF 601.465.598-00) tratando de assuntos (veiculação de notícias) de interesse dele.

Conforme RELATÓRIO FISCAL DO PERÍODO DE 21/12/2011 A 31/12/2012, uma das evidências que os reais proprietários das empresas são **JOSÉ ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA**, CPF 382.337.548-20 e **VINICIUS ALMEIDA CAMARINHA**, CPF 285.367.778-85 era a presença constante de **CARLOS UMBERTO GARROSSINO** (pessoa notoriamente ligado a eles) nas empresas, conforme relacionado no referido relatório.

Foi lavrado Termo de Início do Procedimento Fiscal para cada uma das empresas fiscalizadas, referentes ao período de janeiro/2013 a dezembro/2016, contendo os valores dos créditos tributários a serem lançados de ofício (caso nada fosse apresentado) valores estes calculados sobre as bases de cálculo informadas na **Escrituração Fiscal Digital do PIS/PASEP e da COFINS – EFD-Contribuições** comparados com as informações constantes nas **Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF**, todas apresentadas pelas empresas fiscalizadas.

A ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal para cada uma das fiscalizadas deu-se via edital, no dia 07/11/2017, pelo motivo do **estabelecimento** delas (todas no endereço Rua Cel Galdino de Almeida, 55, Centro - Marília/SP), estar **fechado por determinação judicial e ausência de responsável legal** (§ 1º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72).

Foi encaminhado o Termo de Início do Procedimento Fiscal de cada uma das fiscalizadas aos reais proprietários **JOSÉ ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA** e **VINICIUS ALMEIDA CAMARINHA**, para eventual manifestação, pois ambos foram responsabilizados solidariamente (nos termos do artigo 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66) pelos créditos constituídos pelo presente procedimento fiscal. A fiscalização já havia constatado serem eles reais proprietários e lhes atribuído responsabilidade solidária, conforme documentos e provas constantes nos processos fiscais do procedimento anterior, conforme já citado. Os documentos e provas encaminhadas pelo Ministério Público Federal reforçaram de maneira inequívoca a conclusão da fiscalização.

Vencido o prazo do Termo de Início do Procedimento Fiscal, houve manifestação dos **reais proprietários JOSÉ ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA** e **VINICIUS ALMEIDA CAMARINHA**, que responderam em conjunto.

Em síntese informam que tramitam ações judiciais perante o TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL sob os números 0018677-68.2014.4.03.000 e 0001219-33.2017.4.03.000 que buscam justamente além de outras situações desvendar eventual propriedade das fiscalizadas, o que os requerentes negam peremptoriamente. Solicitam que os procedimentos fiscais sejam suspensos até o deslinde das referidas ações judiciais, pois qualquer definição no âmbito administrativo poderá colidir com a judicial. Informam que deixam de juntar qualquer documento solicitado.

Os procedimentos fiscais não serão suspensos conforme solicitado, afinal o conjunto de provas, já coletado no procedimento fiscal anterior, combinado com as provas encaminhadas pelo Ministério Público Federal, não deixam dúvidas de que **os requerentes são os reais proprietários**. Ainda, numa possibilidade remota de serem apurados judicialmente outros proprietários como vislumbram os requerentes, a responsabilidade tributária solidária e as demais pendências judiciais podem ser redirecionados a eles também em sede de execução fiscal, a ser peticionada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

Não houve mais nenhuma manifestação quanto ao Termo de Início do Procedimento Fiscal das quatro empresas fiscalizadas.

*Na Junta Comercial do Estado de São Paulo foi verificado (Ficha Cadastral Completa) que **MARCEL AUGUSTO CERTAIN** retirou-se do quadro societário da EDITORA DIARIO-CORREIO DE MARILIA LTDA. CNPJ 08.843.828/0001-13 em 02/04/2013 e da CMN-CENTRAL MARILIA E NOTÍCIAS LTDA. CNPJ 66.951.757/0001-79 em 15/05/2014, repassando suas quotas para SANDRA MARA NORBIATO, tornando-se ambas sociedades unipessoais.*

*Quanto a RADIO DIARIO FM DE MARILIA LTDA., CNPJ 54.418.066/0001-25 e RADIO DIRCEU DE MARILIA LTDA., CNPJ 52.047.289/0001-06, não consta na Junta Comercial do Estado de São Paulo (Ficha Cadastral Completa) nem a entrada de **SANDRA MARA NORBIATO e MARCEL AUGUSTO CERTAIN** na sociedade. Porém a fiscalização no procedimento fiscal anterior arrecadou cópias do contrato social com a inclusão de ambos no quadro societário. Não foram localizados documentos de alteração contratual da saída de MARCEL AUGUSTO CERTAIN dessas duas empresas.*

DO LANÇAMENTO E SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Foram lançados de ofício pela fiscalização os tributos e multas por descumprimento de obrigações acessórias, do período de 01/01/2013 a 31/12/2016, relacionados nos Anexos I (EDITORA DIARIO — CORREIO DE MARÍLIA LTDA., CNPJ 08.843.828/0001-13), II (RADIO DIRCEU DE MARÍLIA LTDA., CNPJ 52.047.289/0001-06), III (RADIO DIÁRIO FM DE MARÍLIA LTDA., CNPJ 54.418.066/0001-25) e IV (CMN— CENTRAL MARÍLIA NOTÍCIAS LTDA., CNPJ 66.951.757/0001-79).

*Atribuímos sujeição passiva solidária aos reais proprietários **JOSÉ ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA e VINICIUS ALMEIDA CAMARINHA** nos termos do Artigo 124, Inciso I, da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), conforme o apurado pela fiscalização e provas encaminhadas pelo Ministério Público Federal, através do Ofício nº 1852/2017, de 06/07/2017, conforme anteriormente citado.*

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS

Foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais nos termos da Portaria RFB nº 2.439/2010, objeto do processo nº 13830.720048/2018-44, pois a interposição fraudulenta de pessoas no quadro societário das fiscalizadas, em tese, configuram crime contra a ordem tributária definido pelo artigo 1º, incisos I e II, da Lei nº 8.137/90.

DO ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS PARA GARANTIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

*Será procedida o arrolamento de bens e direitos para garantia do crédito tributário da fiscalizada EDITORA DIÁRIO - CORREIO DE MARILIA LTDA. CNPJ 08.843.828/0001-13, conforme Instrução Normativa RFB nº 1565/2015. Serão arrolados os bens e direitos em nome da fiscalizada EDITORA DIARIO -CORREIO DE MARILIA LTDA. (processo nº **13830.720068/2018-15**) e dos responsáveis solidários **JOSÉ ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA** (processo nº **13830.720069/2018-60**) e **VINICIUS ALMEIDA CAMARINHA** (processo nº **13830.720071/2018-39**), após identificados os bens. A fiscalizada EDITORA DIARIO - CORREIO DE MARILIA LTDA. foi intimada a apresentar a relação de bens e direitos no Termo de Início do Procedimento Fiscal, porém nada apresentou.*

Cientificados os sujeitos passivos (a contribuinte por edital afixado em 22/01/2018 e desafixado em 07/02/2018; o senhor José Abelardo Guimarães Camarinha em 02/02/2018 por meio de AR; e o senhor Vinícius Almeida Camarinha em 31/01/2018 também por AR) foram apresentadas as impugnações dos responsáveis solidários em 01/03/2018, por seus advogados e bastante procuradores. Em relação à contribuinte, fora lavrado termo de revelia em 09/03/2018, tendo em vista ter ela permanecido silente.

Pela coincidência de argumentos trazidos pelos responsáveis solidários, o teor de suas impugnações será relatado conjuntamente.

Após breve resumo dos fatos, os defendentes opõem-se à responsabilização solidária com base no artigo 124, inciso I do CTN, primeiramente porque não seriam os proprietários das empresas citadas. Em segundo lugar, por entenderem não haver previsão de responsabilidade solidária no referido artigo, pois a responsabilidade estaria *atrelada ao fato gerador da obrigação em sua forma original e natural, e não à modificação da sujeição passiva decorrente de atos ilícitos*. Assim, a responsabilidade solidária compreenderia uma forma extensiva da sujeição passiva, enquanto a responsabilidade tributária, prevista a partir do artigo 128 do CTN, seria uma forma de *inclusão de terceiro a compor o conseqüente da obrigação tributária*.

Entendem, portanto, impossível revestirem-se da condição de sujeitos passivos da obrigação, posto que o IRPJ e demais tributos lançados são devidos pela pessoa jurídica, que não se confunde com as pessoas físicas. Defendem que tributos cujo contribuinte seria uma pessoa jurídica não poderiam ter como sujeito passivo pessoas físicas.

Arguem a nulidade dos autos pela falta de intimação aos sujeitos passivos solidários como responsáveis, argumentando que somente teriam sido intimados como representantes da empresa, que se encontra lacrada por decisão judicial. Alegam que não lhes teria sido concedida oportunidade para apresentarem as documentações necessárias.

Defendem que a empresa possuía escrituração regular, somente não tendo sido disponibilizada porque inacessível.

Entendem que deveria ter sido dado tempo razoável para a apresentação dos documentos, mas que a solicitação para fazê-lo ocorreu juntamente com o TIPF, apesar de que o correto seria anteceder ao início do procedimento, por ser medida prévia. Segundo os responsáveis, a autoridade fiscal já teria plena convicção de que não seriam atendidas suas solicitações e teria ignorado o fato de que os documentos encontravam-se lacrados pela justiça.

Questionam a aplicação da multa qualificada, afirmando que a empresa não teria se esquivado de apresentar suas declarações, uma vez que o próprio arbitramento teve por base sua EFD - Contribuições e DCTF. Aduzem que não

haveria qualquer justificativa pontual para a majoração, não sendo possível, portanto, como configurar dolo ou intuito de sonegar.

Explicam que a fraude somente restaria configurada quando os lançamentos contábeis e fiscais da contribuinte estivessem eivados de vícios deliberadamente por ela postos. Fatos esses que deveriam ser provados, não se baseando exclusivamente em meros indícios, como entendem ter feito a fiscalização.

Por fim, contrapõem-se à multa com efeito de confisco. *(destaques do original)*

A Turma Julgadora rejeitou estes argumentos em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE.

O subterfúgio jurídico - utilização de terceiros como sócios de direito - nº intuito de fuga às responsabilidades societárias de sócios de fato, evidencia vontade, juridicamente oculta, e interesse direto nas atividades da pessoa jurídica. (124, I, do CTN).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A omissão reiterada de receitas ao Fisco federal em valores significativos, juntamente à interposição de terceiras pessoas no contrato social como sócias da atuada, demonstram a intenção de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, por parte da autoridade fazendária, o que impõe a exigência da multa de 150%.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

LANÇAMENTOS REFLEXOS (CSLL, PIS, COFINS)

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos, implicam obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários. A decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados.

Cientificada da decisão de primeira instância em 17 e 20/08/2018 (e-fl. 2465/2466), os responsáveis tributários apresentaram recursos voluntários idênticos, tempestivamente, em 14/09/2018 (e-fls. 2469/2544), nos quais reprisam os argumentos apresentados nas impugnações, com alguns acréscimos.

Ao se oporem à responsabilização solidária com base no art. 124, I do CTN, para além de invocarem a definição de solidariedade expressa no art. 264 do Código Civil, adicionam:

Da mesma feita, não podemos perder de vista que o art. 110 do CTN, em total harmonia com o art. 109, também do CTN, impede que a lei tributária altere a definição e conceito previsto no direito privado, ou seja, em que pese o Código Civil não poder estabelecer os efeitos tributários para determinada situação, cristalino que o CTN igualmente não pode alterar os conceitos lá estabelecidos.

Assim, o art. 264 do CC/2002, por tratar de definição de instituto jurídico, seu alcance atinge inclusive as práticas tributárias, enquanto definição de conceito, no caso conceito de solidariedade.

Na passagem em que abordam o conceito de fato de gerador do imposto de renda da pessoa jurídica, aduzem que não concorrem *com a pessoa jurídica em momento algum no que se refere a realização do fato gerador da obrigação tributária, fato este indispensável para a responsabilização nos moldes do art. 124, inciso I do CTN.*

Confrontam a decisão recorrida porque, *mesmo reconhecendo a distinção entre as pessoas jurídica e física, discorda da tese apresentada, por entender que mesmo não sendo sujeitos passivos da obrigação tributária o simples fato de terem, em tese, agido com subterfúgio (interposição de pessoas) basta para a responsabilização prevista no art. 124, I do CTN.* E argumentam:

Vejam Nobres Conselheiros, no entender da Ilustre Julgadora da instância inaugural o interesse comum está configurado pela suposta prática de subterfúgio a fim de se esquivar do quadro societário da pessoa jurídica fiscalizada.

Aí está o desacerto do entendimento da Nobre Julgadora.

A responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN, como já explanado na Impugnação Administrativa e agora ratificado seus termos no presente Recurso Voluntário, trata-se da responsabilização de dois ou mais **sujeitos passivos de um mesmo fato gerador**, ou seja, ambos concorrem para a prática do fato Imponível previsto na norma legal.

Como exemplo, podemos citar a prestação de serviços realizadas por mais de um prestador a um único tomador dos serviços, situação esta em que ambos responderão pelo encargo à título de ISS, visto que, possuem o **interesse comum** na situação que constitua o fato gerador da exação municipal.

Como bem explica MIRETTI¹ :

... em relação ao próprio ISS, há situação que evidencia **a solidariedade, consubstanciada na existência de uma ou mais pessoas na qualidade de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador**, ficando nítida nesse caso a presença de vários sujeitos passivos na mesma relação tributária, solidariamente obrigados em relação ao cumprimento da prestação tributária, (g.n.)

¹ MIRETTI, Luiz Antonio Caldeira. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Comentários ao Código Tributário Nacional. São Paulo: Saraiva, 1988, v. 2, p. 203.

Assim, o interesse comum disposto no art. 124, I do CTN não trata de interesse no resultado da atividade econômica da pessoa jurídica, tão pouco se houve ou não subterfúgios para ocultação de suposto sócio, mas sim, a efetividade da participação da pessoa que se pretende responsabilizar (seja ela física ou jurídica) na realização do fato gerador do tributo que pretende apurar.

Nesse ponto mostra-se totalmente equivocado o entendimento apresentado no voto proferido no presente feito.

O subterfúgio, mencionado pela Ilustre Relatora não guarda qualquer relação com a prática do fato gerador das exações ora questionadas.

Não pode-se admitir o redirecionamento para a pessoa do Recorrente com base no art. 124, inciso I do CTN, vez que, por ser **pessoa física**, este não pode concorrer com a Empresa Autuada para a prática da infração, aqui tratada como fato imponível da exação.

Para a configuração da responsabilidade solidária há que existir a direta participação, diga-se, como sujeito passivo, na hipótese prevista em lei (fato imponível), seja de obrigação principal ou acessória (dever instrumental).

Ou seja, a participação direta na hipótese de incidência é requisito imprescindível para a responsabilização solidária, que nos dizeres de Marcos Vinícius Neder²:

(...) o fato jurídico suficiente à constituição da solidariedade não é o mero interesse de fato, mas sim interesse jurídico que surge a partir da existência de direitos e deveres comuns entre as pessoas situadas no mesmo lado de uma relação jurídica privada **que constitua o fato jurídico tributário**.

(...)

Por óbvio, os sócios e administradores têm interesse no lucro da empresa, mas como procuramos demonstrar ao longo deste estudo, não é esse interesse meramente tático que torna possível aplicar a norma de responsabilidade prevista no art. 124, inc. I do CTN. Conforme as premissas anteriormente firmadas, **é indispensável ao órgão aplicador comprovar o Interesse na relação jurídica privada subjacente ao fato jurídico tributário**. (g.n.)

Esclarece, ainda, o jurista HARADA³:

Esse Interesse comum a que alude o Inciso I. do art. 124. do CTN não se confunde com o Interesse econômico no resultado ou no proveito da situação, que constitui o fato gerador da obrigação principal. Trata-se de Interesse jurídico que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador. É solidária a pessoa que realiza conjuntamente com outra, ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária. É o caso, por exemplo, de coproprietários de determinado imóvel urbano. Eles são solidariamente responsáveis pelo pagamento do IPTU, nos precisos termos do art. 124,1, do CTN. (g.n.)

² Solidariedade de direito e de fato – Reflexões acerca de seu conceito, in Responsabilidade Tributária, Dialética, 2007, São Paulo.

³ HARADA, Kiyoshi. IPTU: doutrina e prática. São Paulo: Atlas, 2012.

No mesmo sentido CALCINI⁴:

...a responsabilidade tributária, em virtude do interesse comum na ocorrência do fato gerador da obrigação principal, demanda basicamente um interesse jurídico e não meramente fático, econômico, social, além de necessitar que as pessoas partícipes do fato jurídico tributário não estejam em situações oposta no ato, fato ou relação negocial, ou contrário, que se quedem em situação de comunhão, como, por exemplo, no caso de coproprietários e a incidência do IPTU ou na incidência de Impostos sobre a Renda e sua relação com os cônjuges.

[...] *(destaques do original)*

Ressaltam que a invocada decisão proferida no Acórdão nº 1801-001.943 está alinhada a manifestação do Superior Tribunal de Justiça em casos análogos, citando o REsp nº 834.044-RS.

Com respeito à rejeição da arguição nulidade dos autos pela falta de intimação aos sujeitos passivos solidários como responsáveis, confrontam a decisão recorrida nos seguintes termos:

Da análise do entendimento da Eminente Julgadora pode-se, apenas, constatar que, houve a ciência do Recorrente do **início do procedimento fiscal**, contudo, como bem elucidado na peça impugnatória e agora ratificado, a intimação em questão, cumpriu única e exclusivamente seu objetivo, qual seja, conferir ciência sobre o início do procedimento de fiscalização à empresa fiscalizada, na pessoa do apontado sócio.

Evidente que o suposto prazo mencionado pela Relatora não pode ser computado, isso porque, o TIPF lavrado em face da empresa e direcionado ao Recorrente (tido como representante) não possui o desiderato de intimar o "sócio" enquanto pessoa física para o cumprimento da obrigação acessória.

Ora, parece-nos bem claro o fato de que se pretende penalizar os "sócios" pela não entrega de declarações, ou omissão de recolhimentos de tributos, a exemplo do que foi feito à Pessoa Jurídica, imprescindível a intimação para a apresentação da escrituração.

Não se nega que de fato houve notificação do Recorrente sobre o presente feito, como já mencionado, contudo, tal notificação serviu, única e exclusivamente para conferir ciência sobre o início do processo de investigação, não havendo na mesma qualquer menção ou oportunidade para a regularização da escrituração, a exemplo do que foi feito à Pessoa Jurídica. *(destaques do original)*

No âmbito da qualificação da penalidade, enfatiza não ter sido observado que o *arbitramento de lucro foi efetuado justamente com base nas declarações entregues pela fiscalizada*.

Suprimem a afirmação de que o AFRF narra tão somente fatos indiciários da administração das empresas serem do Impugnante, o que se discorda, mas adicionam:

⁴ CALCINI, Fábio Pallaretti. Responsabilidade tributária e solidariedade. RDDT 167/36, ago. 2009.

Vejam Ilustres Conselheiros, no Auto de Infração ora impugnado verifica-se maiores indagações sobre a responsabilização do Recorrente (o que já demonstrado não procede) do que na apuração dos tributos, que foi facilmente quantificado com base nas declarações entregues pelas empresas fiscalizadas.

Mas não é só, como ressaltado linhas acima, o processo de fiscalização teve como alvo outras empresas e como tal foram lavrados outros autos de infrações, merecendo melhor destaque nesse momento o auto de infração, processo nQ 13830-720.044/2018-66 que tramita em face da Rádio Diário FM de Marília Ltda., cuja situação fática é idêntica ao presente feito, vez que apuradas em decorrência do mesmo ofício do MPF.

Contudo, o desfecho lá apresentado foi diverso da decisão que ora se recorre, no feito paradigma o Ilustre Relator Roberto William Gonçalves, quando do seu voto proferido no acórdão 12-99.740 da 2ª Turma da DRJ/RJO, acolhendo a tese da defesa afastou a multa qualificada, justamente por entender, como aqui defendido, que "a qualificação da penalidade impões a prova inequívoca da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, não se prestando a tal a presunção de qualquer dessas hipóteses", e mais, "a responsabilidade passiva solidária não constitui, per se, fundamento à imposição de penalidade qualificada; nem esta àquela".

Ora, evidente que nos autos, a exemplo do feito na 13830.720.044/2018-66 não há qualquer prova que demonstre de forma inequívoca a ocorrência do dolo e sonegação.

Vejamos parte do voto retro citado:.

Quanto à qualificação da penalidade, importa observar que responsabilidade solidária e qualificação de penalidade são calcados em conceitos absolutamente distintos e não necessariamente justificadores um do outro. Nesse contexto: O Relatório fiscal acostado às autuações se desdobrou massivamente na configuração da responsabilidade passiva solidária, sem mencionar, em qualquer momento, a motivação da penalidade qualificada. Ora, sonegação, fraude ou conluio não se presumem. A comprovação de sócios de fato da pessoa jurídica não implica em suficiente fundamento à exacerbação da penalidade. Razão porque, reduzo a penalidade de ofício para 75%.

Voto este acompanhado pelos demais Julgadores, restando nesta parte unânime a decisão.

Percebe-se assim, que o defendido na peça impugnatória e no presente recurso vem na mesma linha de raciocínio do Eminent Relator Roberto Willian Gonçalves, que de forma cirúrgica pontuou a inexistência de provas nos autos que demonstre o dolo, restando evidente que a suposta existência de subterfúgio para ocultação de sócio de direito e fato, não são *per se* suficientes para a sustentação da multa qualificada.

Finalizam o tópico com a mesma conclusão de que *não há razão válida para o agravamento da multa, por absoluta falta de comprovação do dolo específico, condição essencial à imputação do*

evidente intuito de fraude, reiteram a arguição de efeito confiscatório da penalidade aplicada e, pedem que, ao final seja concedido TOTAL PROVIMENTO, a fim de afastar a responsabilidade solidária do Recorrente no presente auto de infração constante no processo administrativo 13830.720046/2018-55, nos termos dos fatos e fundamentos acima transcritos e subsidiariamente a desqualificação da multa agravada, vez que ausente o dolo e/ou intenção de sonegar ou suprir tributos, por fim a declaração da inconstitucionalidade da multa nos moldes em que arbitrada, vez que, atinge patamares de evidente confisco.

VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, Relatora

Os recursos voluntários são tempestivos e dotados dos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual devem ser CONHECIDOS.

Consoante relatado, do procedimento fiscal em tela resultaram vários processos administrativos, todos, com exceção do presente, já apreciados neste Conselho nas decisões a seguir referidas:

- 13830.720040/2018-88 e 13830.720041/2018-22 (EDITORA DIARIO - CORREIO DE MARILIA LTDA., CNPJ 08.843.828/0001-13): exigências integralmente mantidas nos Acórdãos nº 1301-005.708 e 1301-005.704, respectivamente;
- 13830.720042/2018-77 e 13830.720043/2018-11(CMN - CENTRAL MARILIA NOTICIAS LTDA., CNPJ 66.951.757/0001-79): primeira exigência parcialmente mantida, com redução da multa qualificada a 100% no Acórdão nº 1202-001.627 e segunda exigência integralmente mantida no Acórdão nº 1301-05.705 (repetitivo do Acórdão nº 1301-005.704);
- 13830.720044/2018-66 e 13830.720045/2018-19 (RADIO DIARIO FM DE MARILIA LTDA., CNPJ 54.418.066/0001- 25): primeira exigência com exoneração da qualificação da penalidade em 1ª instância e manutenção do remanescente no Acórdão nº 1102-001.703 e segunda exigência integralmente mantida no Acórdão nº 1301-05.706 (repetitivo do Acórdão nº 1301-005.704)
- 13830.720047/2018-08 (RADIO DIRCEU DE MARILIA LTDA., CNPJ 52.047.289/0001-06): exigência integralmente mantida no Acórdão nº 1301-05.707 (repetitivo do Acórdão nº 1301-005.704).

O entendimento desta Conselheira se alinha, em maior parte, ao externado pelo Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, relator do Acórdão nº 1301-005.708.

A preliminar processual de nulidade por não intimação dos responsáveis solidários foi assim enfrentada:

**PRELIMINAR PROCESSUAL: NULIDADE POR NÃO INTIMAÇÃO DOS
RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS**

7. A Autoridade Julgadora de piso assim se manifestou acerca do assunto:

“Quanto à nulidade arguida por meio das impugnações apresentadas, afirmam os impugnantes que não teriam sido intimados como responsáveis solidário, mas apenas como representantes da pessoa jurídica.

Afirmam que do Termo de Início de Fiscalização somente constava que seria atribuída a responsabilidade, sem, contudo, efetuar intimações no decorrer da fiscalização que os configurasse efetivamente como tais, nem lhe sendo concedido prazo suficiente para produzir a prova solicitada.

Ora, ao contrário do alegado, os responsáveis solidários tiveram ciência do início do procedimento fiscal em 25/10/2017, tendo-lhes sido concedido prazo mais que suficiente para a apresentação de quaisquer provas ou documentos que entendessem necessários. Ambos se manifestaram em conjunto, propondo, inclusive, a suspensão dos procedimentos fiscais ante ações judiciais nº. 0018677-68.2014.4.03.000 e nº 0001219-22.2017.4.03.000. Já o auto de infração teve sua ciência em 02/02/2018, mais de 3 meses depois, portanto. E nada fora apresentado nesse interstício, apesar do prazo ser mais que suficiente para fazê-lo.

E ainda, a citação e a formalização da responsabilidade fora efetuada regularmente quando da autuação. Pois veja o que consta do termo de Ciência do Lançamento e Encerramento Total do Procedimento Fiscal- Responsabilidade Tributária: [e-fls. 2305/2307 e 2309/2311].

(...)

De qualquer forma, cumpre esclarecer que o procedimento fiscal é inquisitório e aos particulares cabe colaborar e respeitar os poderes legais dos quais a autoridade administrativa está investida. Não se formou, ainda, a relação jurídica processual, o que somente se concretiza com o ato de lançamento e a apresentação das correspondentes impugnações.

A teor do disposto no art. 14 do referido Decreto nº 70.235, de 1972, ‘a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento’, momento em que o procedimento se torna processo, estabelecendo-se o conflito de interesses: de um lado o Fisco, que acusa a existência de débito tributário, fundando sua pretensão de recebê-lo e, de outro, o contribuinte e responsáveis, que opõem resistência por meio da apresentação de suas impugnações.

(...)

Acentue-se, assim, a impropriedade da defesa ao aventar nulidade do lançamento por prejuízo ao contraditório. Consigne-se que a constituição do crédito tributário de ofício observa o estabelecido no art. 142 do CTN que estipula, como etapas do procedimento de lançamento, a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo e a aplicação da penalidade, quando cabível.

(...)

Além de tudo isso, de acordo com os §§ 2º e 3º do art. 146 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, é facultado o fornecimento de cópia e a vista do processo ao sujeito passivo ou mandatário. Entretanto, inexiste previsão legal que determine a intimação de eventual responsável solidário durante todo o procedimento.

(...)

Note-se que o lançamento fora formalizado mediante lavratura de auto de infração, e sua constituição submete-se às prescrições do Decreto nº 70.235, de 1972, que disciplina o processo administrativo fiscal – PAF, o qual contém duas hipóteses de nulidade para o aludido ato, conforme artigo 59, adiante reproduzido:

[...]

Logo, não há que se falar de nulidade do lançamento uma vez que o ato foi realizado por servidor investido do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, cuja competência para fiscalização de tributos federais e lavratura de autos de infração é atribuída por lei, como também a oportunidade de defesa foi regularmente oferecida aos autuados, viabilizando a instauração da fase litigiosa do processo, sendo plenamente exercida nas impugnações apresentadas e dando causa à presente análise no contencioso administrativo” (negritos do original; grifou-se).

8. A Recorrente, por seu turno, se manifestou nos seguintes termos, sinteticamente:

“(…)

Não se nega que de fato houve notificação do Recorrente sobre o presente feito, como já mencionado, contudo, tal notificação serviu, única e exclusivamente para conferir ciência sobre o início do processo de investigação, não havendo na mesma qualquer menção ou oportunidade para a regularização da escrituração, a exemplo do que feito à Pessoa Jurídica

(…)”.

9. Compulsando-se o “Termo de Início do Procedimento Fiscal” (e-fls. 2132/2142), este foi assim vazado, a demonstrar que de tudo tinham ciência os responsabilizados e de que foram intimados nesta qualidade, no que importa à questão:

“No exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, damos INÍCIO à fiscalização dos tributos e contribuições em relação ao sujeito passivo acima identificado, com base nos arts. 904, 905, 911, 927 e 928 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda) e no art. 92, do Decreto nº 4.524/2002, ficando o sujeito passivo INTIMADO a apresentar, nos prazos respectivos, o que se discrimina abaixo: [apresentação de livros contábeis, elaboração e transmissão de declarações fiscais, relação de bens e direitos].

Procedimento fiscal aberto por demanda do Ministério Público Federal através do Ofício nº 1.852/2017 para constituição dos créditos tributários referentes aos anos-

calendário 2013 a 2016, em relação aos contribuintes JOSE ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA, CPF 382.337.548-20 e VINICIUS ALMEIDA CAMARINHA, CPF 285.367.778-85 quanto ao sujeito passivo fiscalizado.

(...)

Consequentemente, caso não sejam apresentados os itens solicitados que demonstram o lucro real do período fiscalizado, o lucro será arbitrado nos termos dos incisos I e II do artigo 530 do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) e sobre ele calculado o IRPJ e CSLL. O lucro arbitrado será calculado sobre a receita bruta informada na EFD-Contribuições, conforme demonstrativo anexo ao presente termo.

(...)

Será atribuído responsabilidade solidária (nos termos do artigo 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66) dos eventuais créditos tributários constituídos pelo presente procedimento fiscal em nome do sujeito passivo aos contribuintes JOSE ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA, CPF 382.337.548-20 e VINICIUS ALMEIDA CAMARINHA, CPF 285.367.778-85, conforme constatação fiscal de procedimento anterior (processo 13830.721788/2014-74).

(...)

E, para surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, assinado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil. A ciência dar-se-á via edital, visto o estabelecimento do sujeito passivo estar fechado por determinação judicial e ausência de responsável legal (§ 1º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72). Será encaminhada uma via aos contribuintes JOSE ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA, CPF 382.337.548-20 e VINICIUS ALMEIDA CAMARINHA, CPF 285.367.778-85 para ciência, aos seus domicílios tributários, via postal mediante Aviso de Recebimento (AR)” (grifou-se).

10. Em resposta ao “Termo de Início do Procedimento Fiscal”, assim se manifestaram os responsabilizados (e-fls. 2143/2148):

“JOSÉ ABELARDO GUIMARÃES CAMARINHA e VINICIUS ALMEIDA CAMARINHA, vem expor e requerer o quanto segue alinhado:

1 - Os ora requerentes foram notificados para apresentar diversos documentos referente a Editora Diário - Correio de Marília Ltda com CNPJ - 08.843.828/0001-13, conforme informação contida na notificação.

(...)”

11. Como visto, ao contrário do que afirmam em razões de Impugnação e de Recurso Voluntário, os Interessados admitem que foram, sim, “[...] notificados para apresentar diversos documentos referente a Editora Diário - Correio de Marília Ltda”. Assim, para além de terem se manifestado em sede de contenciosos de 1ª e 2ª instâncias, trouxeram suas razões durante o procedimento fiscal, não se podendo falar em cerceamento de direito de defesa.

12. Quanto ao mais, não sendo aduzidas novas razões para além daquelas sobre a qual se manifestou a Autoridade Julgadora de piso, às quais se acede, não se

vislumbra nulidade do lançamento, nos termos dos arts. 142 do CTN e 59 do Dec. nº 70.235, de 1972, pelo que não assiste razão às Recorrentes, ao pugnar pela “[...] nulidade processual pela ausência de intimação para manifestação nos autos, cerceando, assim o direito de defesa do Recorrente, restando totalmente nulo o procedimento administrativo no que tange a responsabilização solidária”.
(destaques do original)

As mesmas alegações foram deduzidas nestes autos e às e-fls. 2175/2185 consta o “Termo de Início do Procedimento Fiscal” com o mesmo conteúdo acima referido e acerca do qual os recorrentes apresentaram idêntica resposta constante às e-fls. 2186/2191. Assim, também aqui deve ser REJEITADA a preliminar de nulidade.

Com respeito ao mérito da exigência, o Conselheiro Rafael Taranto Malheiros assim expôs no voto condutor do Acórdão nº 1301-005.708:

MÉRITO

Impossibilidade do cumprimento do Termo de Início do Procedimento Fiscal e do arbitramento de lucros

13. A Autoridade Julgadora de piso assim se manifestou acerca do arbitramento:

“(...)”

Como relatado, após devidamente intimada a empresa, seu contador declarou não ser viável apurar o lucro real dos anos-calendário autuados, pois a contabilidade não teria sido encerrada, sendo que a escrituração relativa ao ano-calendário 2016 nem mesmo teria sido iniciada. Pois veja:

c) a contabilidade referente aos anos-calendário 2013 a 2015 foram escrituradas, porém não foram encerradas por problemas de rompimento contratual com a fornecedora do sistema informatizado de escrituração contábil. Foi adotado novo sistema de informatizado de escrituração, porém também foi interrompido por falta de pagamento. A escrituração da contabilidade do ano-calendário 2016 sequer foi iniciada. Portanto não é possível apurar o lucro real dos anos-calendário 2013 a 2016;

*Com base em tais informações, verifica-se ter procedido a autoridade fiscal com total diligência, uma vez que **não possuía outra forma para apurar os tributos devidos pela autuada**. Prosseguiu ela na apuração dos tributos devidos **com base em informações transmitidas à RFB pela própria contribuinte**.*

*Diante do relatado pela fiscalização, **verifica-se que a contribuinte de forma reiterada deixou de escriturar, pagar e, além disso, não entregou as declarações de maior relevância para o Fisco Federal no que se refere ao IRPJ e à CSLL, aquelas em que os contribuintes informam suas atividades econômicas (DIPJ) bem como constituem o crédito tributário devido (DCTF). Não se verifica, aqui, ter a contribuinte simplesmente deixado de praticar obrigações acessórias, mas de omissão quanto à declaração e ao pagamento dos impostos e contribuições incidentes sobre a atividade de uma empresa em pleno funcionamento (quando da obrigação de entrega das declarações)***” (negritou-se; grifos do original).

14. Ademais, quanto à afirmativa dos Recorrentes de que o arbitramento “[...] somente poderá ser aplicado após a intimação do interessado para apresentação da documentação”, diga-se que tal fato ocorreu, como visto no tópico precedente.

15. Quanto ao mais, não sendo aduzidas novas razões para além daquelas sobre a qual se manifestou a Autoridade Julgadora de piso, às quais se acede, neste tópico, não assiste razão aos Recorrentes, ao aduzirem que a “empresa fiscalizada e os supostos ‘sócios’ [...]” não foram “[...] intimados para a regularização da contabilidade antes do início do procedimento fiscal, conforme entendimento do CARF”.

Multa qualificada

16. A Autoridade Julgadora de piso assim se manifestou acerca da matéria:

“Em síntese, a fiscalização apurou ter sido a contribuinte adquirida por Sandra Mara Norbiato e Marcel Augusto Certain, apesar de seus verdadeiros proprietários serem os Impugnantes José Abelardo Guimarães Camarinha e Vinícius Almeida Camarinha.

Expõe a fiscalização que a senhora Sandra, em depoimento ao Ministério Público Federal, teria confirmado as informações iniciais prestadas pelo senhor Marcel Augusto Certain, através de denúncia efetuada junto ao Tabelionato de Notas, segundo a qual os senhores José Abelardo Guimarães Camarinha e Vinícius Almeida Camarinha seriam os reais proprietários das empresas EDITORA DIÁRIO - CORREIO DE MARILIA, CMN - CENTRAL MARILIA NOTÍCIAS LTDA., RADIO DIÁRIO FM DE MARILIA LTDA. e RADIO DIRCEU DE MARILIA LTDA.

Ambos atestam que seriam interpostas pessoas e teriam recebido salário para figurarem como sócios fictícios. É o que se extrai:

Depoimento Sandra [ao MPF, e-fls. 169/183]:

QUE não lembra de datas específicas, mas QUE no fim de 2011, seu ex-marido, CELSO (ANTÔNIO CELSO), a procurou e disse ter sido procurado por uma outra pessoa, de nome ROBERTO, de Marília, o qual possuía relação com o DEPUTADO CAMARINHA e a família; QUE eles seriam os donos da CMN e das rádios e precisavam de alguém para figurar no quadro societário, porque os anteriores estariam saindo por desentendimentos entre eles, mas precisavam que as pessoas fossem de confiança, porque se tratava de políticos que não poderiam aparecer [...]; QUE lhe foi oferecido R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) para permanecer por 6 (seis) meses, que seria o tempo necessário para que adotassem as medidas necessárias para SE reorganizarem; QUE pensou tratar-se apenas uma empresa como tantas outras; QUE ANTÔNIO CELSO explicou que as pessoas que estavam lá tiveram desentendimentos e precisavam sair, que precisavam resolver essa situação com urgência [...]; QUE o ex-marido providenciou tudo, contatos e tudo mais; QUE alguns dias antes do natal [provavelmente no dia 19 de dezembro], ele disse que a DECLARANTE deveria ir a Marília e que ela seria incluída como sócia juntamente com MARCEL; QUE questionou a escolha de MARCEL, por ser uma pessoa difícil; QUE lhe respondeu que era porque o acordo era que ele

permanecesse por apenas 6 (seis) meses, porque podia controlar ele e para lhe dar um pouco de dinheiro (...).”

Depoimento Marcel:

Então, pelo outorgante me foi declarado sob as penas da Lei, o seguinte: “que muito embora eu figure como sócio das empresas EDITORA DIÁRIO CORREIO DE MARÍLIA LTDA., inscrita no CNPJ nº 08.843.828/0001-13 e RÁDIO FM DIÁRIO e AM DIRCEU, na realidade nunca fui proprietário das referidas empresas; que somente emprestei o meu nome para figurar como um dos sócios de aludidas empresas; que a empresa Editora Diário Correio de Marília LTDA. fica na cidade de Marília e administra o Grupo CMN, este responsável pela Rádio Diário de Marília, Rádio Dirceu de Marília e Jornal Diário de Marília; que nunca residi na cidade de Marília; Estado de São Paulo, que negociei o empréstimo do meu nome para figurar como sócio nessas empresas com o senhor Antonio Celso dos Santos, contador e residente na Rua Angelo Vieira de Brito, nº 194, Vila Sonia, São Paulo-SP, cep 05639-130 e com o senhor José de Souza Júnior, assessores do Doutor Vinícius Camarinha, que Antonio Celso dos Santos estabeleceu contato com um escritório de advocacia e contabilidade da cidade de Marília que intermediou tudo com os políticos; que os verdadeiros proprietários e administradoras dessas empresas é Vinicius Camarinha e seu pai Abelardo Camarinha (...)

No mesmo sentido, o depoimento concedido pelo senhor Antônio Celso [ao MPF, e-fls. 65/168]:

QUE conheceu um advogado e contador de Marília, de nome ROBERTO, através de JOSÉ VALTER, da cidade de Oriente/SP; QUE conheceu ROBERTO devido à necessidade daquele de atuar em uma ‘junta’ recursal de tributos em São Paulo; QUE isso se deu por volta do ano 2000; QUE após longo tempo sem se falarem, em 2011 se reuniu com ROBERTO, ABELARDO CAMARINHA e VINÍCIUS CAMARINHA em um escritório da rua Frei Caneca, em São Paulo, onde lhe propuseram conseguir alguém para figurar como laranja na re aquisição das empresas do GRUPO CMN; QUE na ocasião VINÍCIUS compareceu ao local a bordo de um veículo da Assembleia Legislativa, uma vez que era deputado estadual; QUE não sabe ao certo o motivo pelo qual foi procurado, porém em tal ocasião, em que aceitou o trabalho, ficou acertado o valor de R\$ 380.000,00; QUE o colaborador de imediato pensou na ex-esposa SANDRA MARA NORBIATO e no irmão MARCEL AUGUSTO CERTAIN para atender o interesse dos políticos e figurar no quadro social das empresas do GRUPO CMN pelo prazo de um ano; QUE para tanto ambos receberiam um valor mensal de aproximadamente R\$ 1.000,00; QUE após acertarem a forma de contrato, pouco tempo depois houve uma reunião no escritório de ROBERTO, na cidade de Marília, onde foram formalizados os contratos com a presença dos políticos e todos os demais interessados, inclusive JOSÉ DE SOUZA JÚNIOR; QUE os valores pagos por ABELARDO e VINÍCIUS seriam repartidos entre o DECLARANTE e ROBERTO (aproximadamente R\$ 140.000,00 cada), o antigo proprietário CARDOSO (valor incerto), SANDRA (aproximadamente R\$ 80.000,00) e MARCEL (aproximadamente R\$ 20.000); QUE possui planilha comprobatória da divisão, que pretende apresentar posteriormente; QUE se recorda que foi exigido de SANDRA a assinatura de diversos documentos, dentre os quais uma alteração de contrato social sem data; QUE os valores acordados não foram integralmente

pagos por ABELARDO CAMARINHA e VINÍCIUS CAMARINHA, sendo que os valores parciais pagos foram feitos em espécie; (...)

E para comprovar os depoimentos prestados, foram apresentados diversos documentos, entre eles, extratos das transferências bancárias realizadas, e-mails demonstrando a ingerência do sr. Garrossino, pessoa notoriamente relacionada aos Camarinha, nas empresas do grupo, além de ações trabalhistas em que os impugnantes são apontados pelos autores, ex-funcionários das empresas, como reais proprietários.

As circunstâncias postas tornam inaceitável a argumentação de que não haveria dolo.

Ante a gravidade dos fatos narrados pela Fiscalização, os quais não foram desconstituídos pelos impugnantes, que se limitaram a afirmar não serem os proprietários das empresas, é forçosa a conclusão pela ocorrência da conduta prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1991” (grifou-se).

17. A Recorrente, em adição às razões de Impugnação, alegou o seguinte:

“(…)

Mas não é só, como ressaltado linhas acima, o processo de fiscalização teve como alvo outras empresas e como tal foram lavrados outros autos de infrações, merecendo melhor destaque nesse momento o auto de infração, processo nº 13830-720.044/2018-66 que tramita em face da Rádio Diário FM de Marília Ltda., cuja situação fática é idêntica ao presente feito, vez que apuradas em decorrência do mesmo ofício do MPF.

Contudo, o desfecho lá apresentado foi diverso da decisão que ora se recorre, [...] acolhendo a tese da defesa afastou a multa qualificada, justamente por entender, como aqui defendido, que ‘a qualificação da penalidade impõe a prova inequívoca da ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, não se prestando a tal a presunção de qualquer dessas hipóteses’, e mais, ‘a responsabilidade passiva solidária não constitui, per se, fundamento à imposição de penalidade qualificada; nem esta àquela’” (grifou-se).

18. Para além de esta relatoria concordar com a Autoridade Julgadora de piso, que se manifestou lastreada nos depoimentos supra transcritos e documentação apresentada (troca de e-mails entre os envolvidos, e-fls. 210/368; ações trabalhistas em que os Recorrentes são apontados pelos autores, ex-funcionários das empresas, como seus reais proprietários, e-fls. 596/1092) quanto à ocorrência das condutas previstas no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, diga-se que decisões de 1ª instância administrativa não vinculam os Conselheiros desta Corte.

19. Quanto ao mais, não sendo aduzidas novas razões para além daquelas sobre a qual se manifestou a Autoridade Julgadora de piso, às quais se acede, no tocante à interposição de pessoas como sócias e à anteriormente abordada omissão reiterada de receitas, a caracterizar a intenção de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, por parte da autoridade fazendária, neste tópico, não assiste razão aos Recorrentes, ao aduzirem que “[...] não há razão válida para o

agravamento da multa, por absoluta falta de comprovação do dolo, específico, condição essencial à imputação do evidente intuito de fraude”.

Aplicação da multa com efeito de confisco

20. A Autoridade Julgadora de piso assim se manifestou acerca da matéria:

“Quanto ao caráter confiscatório da multa, cabe ressaltar que a apreciação dessa matéria escapa à competência desta Turma Julgadora. Com efeito, incumbe aos legisladores, detentores de mandato popular, valorarem as situações e editarem, em obediência aos preceitos constitucionais, as leis aplicáveis no País, inclusive no âmbito tributário. Aos julgadores administrativos incumbe aferir em que grau os atos da Administração se harmonizam àquelas leis, na forma como foram elaboradas. Não lhes compete apreciar eventual caráter confiscatório ou abusivo de qualquer preceito legal.

Em assim sendo, as alegações da contribuinte não encontram condições de serem apreciadas por este Colegiado. Deve esta Turma limitar-se a declarar que restou constatado que tanto a multa, como os juros, foram aplicados em absoluta consonância com a previsão legal, discriminada nos autos de infração; por isso, devem ser mantidos. Ademais, este assunto já foi objeto de súmula no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf):

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária” (grifou-se).

21. Não sendo aduzidas novas razões para além daquelas sobre a qual se manifestou a Autoridade Julgadora de piso, às quais se acede, neste tópico, não assiste razão aos Recorrentes, que chegam a com ela concordar em certo ponto de sua argumentação, ao afirmarem que “[...] não se diga que o contribuinte está alheio à tese defendida pelo fisco de que este cumpre o seu mister vinculado ao princípio da legalidade que embasa os procedimentos administrativo [...]”. *(destaques do original)*

Importa esclarecer que desde o Termo de Início do Procedimento Fiscal a autoridade lançadora consignou que a Contribuinte apresentou, apenas, Escrituração Fiscal Digital do PIS/PASEP e da COFINS (EFD-Contribuições) e que em DCTF nada informou a título de IRPJ e CSLL. A escrituração contábil, como informado pelo contador da empresa, não foi finalizada, e as DIPJ também não foram entregues. E tal conduta está demonstrada aqui ao longo dos anos-calendário 2013 a 2016, cabendo recordar que a Contribuinte também fora autuada em 2014 por infrações verificadas entre os anos-calendário 2009 a 2012.

Todavia, embora os fatos assim estruturados permitissem, de fato, a imposição de multa qualificada nos termos afirmados na transcrição supra, não se identifica no Relatório Fiscal, nem nos Autos de Infração, a necessária motivação para tanto. O Relatório Fiscal descreve os fatos, neles inserindo a justificativa para imputação de responsabilidade tributária aos recorrentes com fundamento no art. 124, I do CTN, mas nos tópicos seguintes apenas descreve genericamente o lançamento e a sujeição passiva solidária, mencionando o lançamento de multas sem qualquer

acréscimo acerca da qualificação aplicada, e refere a existência de representação fiscal para fins penais nos seguintes termos:

Foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais nos termos da Portaria RFB nº 2.439/2010, objeto do processo nº 13830.720048/2018-44, pois a interposição fraudulenta de pessoas no quadro societário das fiscalizadas, em tese, configuram crime contra a ordem tributária definido pelo artigo 1º, inciso I e II, da Lei nº 8.137/90.

No mais, apenas há descrição do arrolamento de bens e direitos para garantia do crédito tributário. O art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 somente é citado no enquadramento legal do Demonstrativo de Multa e Juros de Mora dos autos de infração.

Ainda que seja possível inferir a razão pela qual a autoridade lançadora entendeu presente hipótese prevista nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, como demanda o §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, adere-se aqui à primeira parte do que teria sido decidido em 1ª instância nos autos do processo administrativo nº 13830.720.044/2018-66, como referido pelos recorrentes:

Quanto à qualificação da penalidade, importa observar que responsabilidade solidária e qualificação de penalidade são calcados em conceitos absolutamente distintos e não necessariamente justificadores um do outro. Nesse contexto: O **Relatório fiscal acostado às autuações se desdobrou massivamente na configuração da responsabilidade passiva solidária, sem mencionar, em qualquer momento, a motivação da penalidade qualificada. Ora, sonegação, fraude ou conluio não se presumem.** A comprovação de sócios de fato da pessoa jurídica não implica em suficiente fundamento à exacerbação da penalidade. Razão porque, reduzo a penalidade de ofício para 75%. (*destacou-se*)

Não se trata, portanto, de falta de *prova que demonstre de forma inequívoca a ocorrência do dolo e sonegação*, como alegam os recorrentes, nem de impossibilidade de se qualificar a penalidade diante da comprovação de interposição de pessoas no quadro social da Contribuinte, mas sim de carência de motivação no lançamento que não pode ser suprida em sede de julgamento sem prejuízo à defesa dos interessados.

Note-se, ainda, que a qualificação da penalidade foi aplicada indistintamente a todos os tributos lançados, muito embora em relação à Contribuição ao PIS e à Cofins somente tenha sido constatada falta de recolhimento no mês de junho/2014, para além de um débito de R\$ 2,00, a título de Contribuição ao PIS, em outubro/2013.

Por tais razões, deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL aos recursos voluntário no mérito das exigências, para reduzir a penalidade aplicada a 75%.

Por fim, quanto à alegação de *impossibilidade da responsabilização solidária com base no art. 124, inc. I, do CTN*, assim consignou o Conselheiro Rafael Taranto Malheiros no voto condutor do Acórdão nº 1301-005.708:

22. A Autoridade Julgadora de piso assim se manifestou acerca do assunto:

“(…)

Comprovado serem os impugnantes os reais proprietários da autuada, não há como negar seu interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores dos tributos lançados. O subterfúgio jurídico - utilização de terceiros como sócios de direito - no intuito de fuja às responsabilidades societárias de sócios de fato, evidencia vontade, juridicamente oculta, e interesse direto nas atividades da pessoa jurídica.

(…)

Insta esclarecer, que a responsabilidade, no caso da situação retratada no art. 124, inciso I, do CTN, é atribuída às ‘pessoas que tenham interesse comum’; não há distinção se é pessoa jurídica ou pessoa física, pode ainda ser sócio, acionista ou qualquer outra pessoa, desde que comprovado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

(…)

Por sua vez, no processo administrativo, admite-se a prova indiciária ou indireta, assim conceituada aquela que se apóia em conjunto de indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento do julgador. O RIR/1999, no § 1º do art. 845, faz alusão à adoção do indício veemente, legitimando-o como princípio: [...]

(…)

Os indícios da interposição de pessoas na tentativa de ocultar os verdadeiros sócios da pessoa jurídica foram confirmados pelos depoimentos e provas apresentados ao MPF e trazidos ao processo, restando comprovada a propriedade da autuada pelos senhores José Abelardo Guimarães Camarinha e Vinícius Almeida Camarinha.

Assim, pode-se afirmar que os fatos retratados no Termo de Verificação Fiscal, devidamente documentados e já amplamente discutidos, atestam a responsabilização tributária de todos os implicados com base no art. 124, inciso I do CTN, uma vez evidenciado o interesse comum aludido na referida norma” (grifou-se).

23. A Recorrente, em adição às razões de Impugnação, alegou o seguinte, em síntese:

“(…)

[...] ainda que se admita, em hipótese, o fato de o Recorrente ser ‘sócio’ da fiscalizada, apenas em amor ao debate, o mesmo não poderia ser responsabilizado de forma solidária, conforme pretende o AFRFB, vez que as pessoas física e jurídica não podem se confundir, e como tal, o primeiro, não possui qualquer participação no fato gerador das obrigações principais tão pouco no dever instrumental de entregar as declarações”.

24. A condição essencial da caracterização do interesse comum do inc. I do art. 124 do CTN é que as partes interessadas estejam no mesmo pólo de uma determinada relação jurídica, condição de unidade de interesses, esforço

conjunto para se atingir o resultado tributável. Esta solidariedade, portanto, é de natureza jurídica, não econômica.

25. No caso, o conjunto probatório trazido aos autos, já referido (ex. decisões judiciais trabalhistas, de e-fls. 596/1092), evidencia tratarem-se os responsáveis passivos solidários de sócios ocultos, ou de fato, da pessoa jurídica; não sócios de direito. Mediante utilização de subterfúgio jurídico, “utilização de terceiros como sócios de direito”, os Recorrentes detinham, de direito e de fato, interesse direto nas atividades da pessoa jurídica, verificando-se a “[...] vontade [como referida no art. 265 do Código Civil], juridicamente oculta [...]” por parte dos responsabilizados.

26. Quanto ao mais, não sendo aduzidas novas razões para além daquelas sobre a qual se manifestou a Autoridade Julgadora de piso, às quais se acede, neste tópico, não assiste razão aos Interessados, ao aduzirem que é “[i]nfundada, assim a solidariedade do Recorrente no que tange a co-obrigação pelo recolhimento das exações apuradas no Auto de Infração”. (*destaques do original*)

Ainda, tendo em conta a invocação, pelos recorrentes, de posição doutrinária de Marcos Vinícius Neder, cabe referir outro trecho da obra citada, no qual é tratada a situação presente nestes autos, e que consta do voto assim declarado por esta Conselheira no Acórdão nº 9101-006.631 para justificar o cabimento da responsabilidade tributária imputada a sócio de fato com fundamento no art. 124, I do CTN, sob a premissa de que tais sócios não desfrutam da proteção que a lei confere ao patrimônio pessoal daqueles que regularmente compõem uma sociedade:

O contexto ampliado, portanto, contempla pessoa jurídica que manteve escrituração imprestável por diversos motivos, com confusão patrimonial inclusive entre as pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico, o que obrigou a autoridade lançadora a expurgar diversas operações irreais entre elas, para além dos registros pautados em notas fiscais inidôneas, e assim aferir os créditos tributários não declarados e não recolhidos em razão das operações efetivamente realizadas pela Contribuinte. Em tais circunstâncias, a confissão de Irineu Peretto Junior no sentido de que, por estar sob risco de *bloqueio judicial*, teria realizado movimentações financeiras com intermediação de sua cônjuge, Marili Elisabete Mainardi Peretto, apenas reforça a validade da integração desta ao polo passivo da obrigação tributária aqui constituída, que não poderia ficar limitada ao patrimônio da pessoa jurídica autuada, corrompido que foi pela evidente inobservância do princípio da entidade, como bem exposto no voto condutor do acórdão recorrido.

O presente caso, assim, se assemelha a outros nos quais este Colegiado já se manifestou reiteradas vezes em favor da responsabilização de sócios de fato que se ocultam sob a interposição de pessoas no quadro social da pessoa jurídica, conforme ementas de julgados a seguir transcritas:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da autuada, como estabeleceram entre ela e outras empresas de sua titularidade atuação negocial conjunta.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. ADMINISTRADOR DE FATO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados ostentavam a condição de administradores de fato da autuada, bem como que houve interposição fraudulenta de pessoa em seu quadro societário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO CONCORRENTE DOS ARTS. 124, I, E 135, III, DO CTN. POSSIBILIDADE. Não se vislumbra qualquer óbice à imputação de responsabilidade tributária aplicando-se, de forma concorrente os arts. 124, I, e 135, III, do CTN. (*Acórdão nº 9101-002.349 - Sessão de 14 de junho de 2016*).

SOCIEDADE QUE SE COMPORTA COMO SOCIEDADE DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E ILIMITADA PARA OS SÓCIOS DE FATO.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (CTN, art. 124, I). Em condições normais, o sistema jurídico prevê apartação patrimonial entre a pessoa jurídica e as pessoas que compõem o seu quadro societário (sócios de direito). Mas a utilização fraudulenta de pessoa jurídica afasta essa apartação patrimonial, e os sócios de fato respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações surgidas de sua empresa (negócio/ empreendimento). A sonegação de tributo perpetrada via utilização fraudulenta da pessoa jurídica, mediante interposição de pessoas, faz com que a pessoa jurídica seja tratada de modo semelhante a uma sociedade de fato (porque se comporta como tal), situação em que as pessoas envolvidas, por se encontrarem na mesma posição jurídica em relação ao fato gerador, respondem solidária e ilimitadamente pelos débitos surgidos do negócio.

PROCURADOR/ADMINISTRADOR DE SOCIEDADE EMPRESARIAL. PRÁTICA DE ILÍCITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os mandatários e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. (CTN, art. 135, II e III).

CTN, ART. 124, I, E ART. 135, II E III. INCIDÊNCIA CONJUNTA. POSSIBILIDADE.

No caso destes autos, as referidas regras de responsabilização tributária não são excludentes, elas coexistem. A mesma ilicitude (uso fraudulento de pessoa jurídica, mediante interposição de pessoas) leva à responsabilização tributária. O vínculo obrigacional por uma regra surge em decorrência da condição de sócio de fato,

enquanto pela outra, da condição de procurador/ administrador da empresa. (*Acórdão nº 9101-002.954 - Sessão de 3 de julho de 2017*).

SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO.

Havendo a utilização de interposta pessoa para acobertar as operações e o efetivo auferimento de receitas, deve ser considerado como sujeito passivo o efetivo proprietário e administrador da empresa pelos débitos tributários desta. (*Acórdão nº 9101-003.592 - Sessão de 9 de maio de 2018*).

É certo que o Código Civil confere personalidade jurídica às sociedades mediante as quais empreendedores exploram atividades econômicas, personalidade esta distinta de seus sócios, de modo que seus patrimônios e obrigações não se confundem, ainda que constituídos por intermédio de seus administradores:

Art. 1.022. A sociedade adquire direitos, assume obrigações e procede judicialmente, por meio de administradores com poderes especiais, ou, não os havendo, por intermédio de qualquer administrador.

Especificamente no que se refere à sociedade unipessoal, espécie à qual pertence a Contribuinte, a responsabilidade do sócio em relação às dívidas da sociedade está assim regulada no Código Civil:

Art. 1.052. Na sociedade limitada, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social.

§ 1º A sociedade limitada pode ser constituída por 1 (uma) ou mais pessoas. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º Se for unipessoal, aplicar-se-ão ao documento de constituição do sócio único, no que couber, as disposições sobre o contrato social. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Disto resulta a segregação do patrimônio dos sócios em relação ao patrimônio da sociedade. Apenas a parcela do patrimônio de cada sócio conferido ao capital social presta-se como garantia de terceiros ao contratar com a sociedade, e assim se sujeita ao risco do empreendimento. Em consequência, se os sócios empregam regularmente os recursos da sociedade, sem desvios, eles não podem ser chamados a responder por dívidas da sociedade.

Aqui tem-se que a escrituração da Contribuinte foi considerada imprestável, para além da constatação que sua movimentação financeira transitou em favor da cônica do sócio, pelas razões antes expostas.

Em tais circunstâncias, a autoridade fiscal tem competência para, na forma do art. 142 do CTN, constituir o crédito tributário pelo lançamento, identificando o sujeito passivo, conceito no qual está incluído não só o contribuinte, como também, nos termos do art. 121, parágrafo único, inciso II, *o responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei*.

E, neste sentido, o CTN traz preceitos expressos acerca da responsabilidade solidária pelo crédito tributário das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II – (...)

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(...)

Impróprio afirmar que referido dispositivo não trata de responsabilidade de terceiro ou de inclusão de terceiro no polo passivo, referindo-se apenas à graduação de responsabilidade nos casos de pluralidade de sujeitos passivos. Apesar de localizado entre as normas gerais do capítulo de sujeição passiva, o citado dispositivo é uma espécie de responsabilidade tributária a ser compatibilizada com os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. Neste sentido são as lições de Marcos Vinícius Neder, no artigo *Solidariedade de Direito e de Fato – Reflexões acerca de seu Conceito*⁵:

Cumprir observar, nesse passo, que a norma de solidariedade albergada pelo artigo 124 do CTN é uma espécie de responsabilidade tributária, apesar de o dispositivo legal estar localizado topograficamente entre as normas gerais previstas no capítulo de Sujeição Passiva e, por conseguinte, fora do capítulo específico que regula a responsabilidade tributária. Decerto a organização dos dispositivos acerca de responsabilidade no Código segue uma orientação lógica, mas as reflexões sobre tal conjunto normativo devem considerar princípios constitucionais que atuam, especificamente, sobre o tema, como o da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

O artigo 145 da Constituição Federal estabelece que os impostos devam ser graduados segundo a manifestação de riqueza do fato jurídico, e o art. 150 veda utilizar tributo com efeito de confisco. O texto constitucional prescreve, assim, que os fatos colhidos no mundo social para construção da hipótese de incidência tributária evidenciem capacidade econômica, evitando-se, assim, uma tributação excessiva que comprometa a subsistência dos contribuintes e avance sobre o patrimônio privado além do estritamente necessário à manutenção das atividades estatais. Esses valores informam todo o sistema jurídico e, por conseguinte, não há interpretar o art. 124 sem compatibilizar a norma de responsabilidade tributária com tais limitações constitucionais ao poder de tributar.

Para tornar mais transparente a correlação entre esses princípios e a exequibilidade da imposição de responsabilidade por solidariedade, vale o recurso a um exemplo hipotético, porém esclarecedor. Se determinada propriedade

⁵ in FERRAGUT, Maria Rita e NEDER, Marcos Vinícius (coords.). Responsabilidade Tributária, Dialética, São Paulo: 2007, p. 32-33)

pertencer a quatro irmãos em condição de igualdade, um dos co-proprietários pode ser chamado a responder por todo o débito anual do Imposto Territorial Rural sem guardar a proporcionalidade com sua fração ideal (25%). Assim, embora manifeste riqueza apenas por sua participação no bem imóvel (25%), poderá ser exigido pelo pagamento integral do tributo relativo à propriedade (100%). Consente a ordem jurídica essa imposição de responsabilidade tributária de forma desproporcional à capacidade contributiva em função da previsão legal de reembolso da quantia excedente paga em lugar dos demais devedores. De fato, cada co-proprietário se qualifica como contribuinte em relação ao tributo correspondente ao seu quinhão de interesse na propriedade e como responsável pelo pagamento do tributo excedente em relação ao que lhe cabe.

Referido dispositivo legal, portanto, presta-se à inclusão de terceiro no polo passivo da obrigação tributária, mas desde que presente prova de sua atuação ao lado da pessoa jurídica, e fora de seu quadro social, com interesse comum na situação que constitua o fato gerador. Neste sentido também, depois de abordar a hipótese de interposição de pessoas na prática de fatos jurídicos tributários, e ressaltar que a simulação dos atos constitutivos impõe o afastamento do sujeito passivo aparente para alcançar os reais titulares da renda, observa Marcos Vinícius Neder (*Op. cit.*, p. 46):

Outra situação completamente distinta é quando o ilícito é promovido por pessoa jurídica ativa e operacional, que, comprovadamente, tenha ocultado ou registrado indevidamente negócios jurídicos realizados em parcela com terceiros (sócios ocultos) para benefício comum. Nessa hipótese, não há falar em fictícia interposição de pessoas, mas em sociedade comum de fato, pois não é possível distinguir a sociedade de fato de seus integrantes (pessoas físicas e jurídicas). Diante dessas condições, é perfeitamente possível evidenciar solidariedade entre as pessoas que compõem a sociedade de fato, eis que, além do patrimônio comum amealhado em razão do ilícito, há interesse comum nos negócios jurídicos realizados em benefício dos envolvidos.

Logo, o art. 124 do CTN, em seu inciso I, permite classificar como responsável solidário pelo crédito tributário aquele que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador. E esta condição pode ser imputada aos sócios de fato ou que agem como tais, sem figurar no quadro social da pessoa jurídica, e assim não desfrutando da proteção que a lei confere ao patrimônio pessoal daqueles que regularmente compõem uma sociedade. Significa dizer que tais agentes, cuja ação nas atividades da pessoa jurídica se dá para ocultar o sócio de direito, figuram no polo passivo da obrigação tributária ao lado da pessoa jurídica, praticando conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sem benefício de ordem, e destituídos de qualquer garantia que somente o vínculo societário formal lhes conferiria.

Neste contexto, a responsabilidade solidária pelo crédito tributário, atribuída à cônjuge do administrador do empreendimento e beneficiária dos recursos obtidos com a atividade desenvolvida em nome da empresa, mostra-se perfeitamente

compatível com os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

No mesmo sentido são as ponderações da ex-Conselheira Adriana Gomes Rêgo, no voto condutor do Acórdão nº 9101-002.349, decidido à unanimidade em desfavor dos responsáveis tributários, com voto pelas conclusões dos ex-Conselheiros Luiz Flávio Neto, Ronaldo Apelbaum, Nathália Correia Pompeu, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa e Maria Teresa Martinez Lopez:

Em relação ao art. 124, I, do CTN, que estabelece a imposição de responsabilidade tributária solidária àqueles que "tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal", estou convencida de que os elementos fáticos colhidos pela Fiscalização são suficientes para demonstrar a ocorrência da situação descrita na norma.

Embora entenda que a expressão "interesse comum" estampada nesse dispositivo não pode denotar o mero interesse econômico que todo o sócio tem nos resultados da empresa, sendo necessária uma relação de interesse mais direta com os fatos que deram ensejo à autuação fiscal, considero que a evidência de que os Recorrentes não apenas eram sócios de fato da Nutrilínea, mas estabeleceram entre ela e outras empresas de sua titularidade atuação negocial conjunta (LAÇO e SPASSO faziam a comercialização e armazenagem dos produtos da Nutrilínea), bem caracteriza a situação prevista na norma. O Sr Cláudio, representando a Spasso assinou um contrato de locação de 17 caminhões para a Nutrilínea; os próprios empréstimos bancários à Nutrilínea, que totalizavam mais de R\$ 12 milhões, e que assinaram como devedores solidários também corrobora, enfim há um conjunto probatório robusto a reforçar o interesse comum.

Discordo do entendimento trazido pelos sujeitos passivos ora recorrentes de que o art. 124, inciso I, só se aplica a contribuintes, pois o CTN não faz tal distinção. O que jurisprudência do STJ assinala é quanto à necessidade de ambos os solidários estarem no mesmo pólo de uma situação jurídica que tenha impacto na exação tributária (neste sentido, por exemplo, o REsp 884.845/SC, de 5/2/2009).

No caso em comento, os recorrentes solidários, ao assinarem contratos, ao participarem como devedores solidários e fiéis depositários dos negócios da Nutrilínea, somando-se isso a todo o conjunto probatório, demonstram, sim, estarem no mesmo pólo jurídico da contribuinte, daí porque vislumbro a solidariedade por interesse comum.

Também corroboram o entendimento aqui firmado as razões do ex-Conselheiro Rafael Vidal de Araújo expostas no Acórdão nº 9101-002.954 para, por maioria de votos, com a divergência dos ex-Conselheiros Cristiane Silva Costa, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra (ausente o Conselheiro Luís Flávio Neto), restabelecer a responsabilidade do sócio de fato apontado na acusação fiscal:

Via de regra, a solidariedade previstas no art. 124, I, do CTN, não deve mesmo ser aplicada para imputar responsabilidade tributária aos sócios/administradores de empresa (pessoa jurídica) pelos débitos devidos por esta.

Isto porque, em condições normais, o sistema jurídico prevê apartação patrimonial entre a pessoa jurídica e as pessoas que compõem o seu quadro societário (sócios de direito), assim como entre a pessoa jurídica e seus administradores.

Conforme o acórdão recorrido, a regra do art. 124, I, do CTN é realmente mais adequada para estabelecer solidariedade tributária, por exemplo, entre os coproprietários de um mesmo imóvel sobre o qual incide o IPTU, situação em que os solidários estão na mesma posição jurídica em relação ao fato gerador, em que eles co-realizam o fato gerador.

Ocorre que a sonegação de tributo perpetrada via utilização fraudulenta da pessoa jurídica, mediante interposição de pessoas, modifica o quadro jurídico traçado acima, fazendo com que a pessoa jurídica seja tratada de modo semelhante a uma sociedade de fato (porque se comporta como tal), situação em que as pessoas envolvidas, por se encontrarem na mesma posição jurídica em relação ao fato gerador, respondem solidária e ilimitadamente pelos débitos surgidos do negócio.

Na utilização fraudulenta de pessoa jurídica não há a mencionada apartação patrimonial, e os sócios de fato respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações surgidas de sua empresa (negócio/empreendimento).

É esse contexto que justifica perfeitamente a aplicação do art. 124, I, do CTN ao caso sob exame.

Além disso, restou caracterizado que Alberto Mucciolo podia dispor e administrar sozinho os recursos da empresa, que ele movimentava as contas bancárias, que assinava cheques e autorizações de transações bancárias, que tinha procuração para tanto, e que, desse modo, era quem administrava de fato a empresa, o que, dada a forma e o conteúdo de sua atuação como procurador/administrador, também enseja a aplicação do art. 135, II e III, do CTN.

Do que se disse até aqui, já é possível verificar que as referidas regras não são excludentes. O vínculo obrigacional por uma regra surge em decorrência da condição de sócio de fato, enquanto pela outra, da condição de procurador/administrador.

Quando uma pessoa participa de uma sociedade que se comporta como uma sociedade de fato, ela responde solidária e ilimitadamente pelos tributos decorrentes da atividade empresarial (art. 124, I, do CTN).

Assim, deve ser **NEGADO PROVIMENTO** aos recursos voluntários quanto à imputação de responsabilidade a José Abelardo Guimarães Camarinha e Vinícius Almeida Camarinha, com fundamento no art. 124, I do CTN.

Conclusão

O presente voto, portanto, é por **CONHECER** dos recursos voluntários e **DAR-LHES PARCIAL PROVIMENTO** para reduzir a penalidade aplicada a 75%.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa

ACÓRDÃO 1004-000.462 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 13830.720046/2018-55

DOCUMENTO VALIDADO