



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.722333/2014-10
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.905 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 05 de abril de 2024
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E
S.M. TERRAPLENAGEM LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃOS COMPARADOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial cuja divergência suscitada está amparada na análise de situações distintas nos acórdãos recorrido e paradigmas apresentados.

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

Exercício: 2008, 2009, 2010

MULTA AGRAVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos (Súmula CARF nº 133).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, INCISO I, e 135, IBC III DO CTN. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS NO QUADRO SOCIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DE ATUAÇÃO CONJUNTA DOS SÓCIOS FORMAIS E OCULTOS. NÃO CABIMENTO.

Deve ser mantida a exoneração da responsabilidade dos responsáveis tributários quando inexistem elementos que demonstrem a sua efetiva participação no esquema fraudulento de desvio de recursos e o recebimento de benefícios diretos, a despeito de sua participação formal como sócios em diversas empresas envolvidas como interpostas pessoas. Ausentes elementos de prova de benefício ou de realização de ato com infração à lei ou estatutos. Assentando-se a acusação fiscal na existência de esquema delituoso envolvendo diversas empresas, inclusive a autuada, dirigido e operado por

outros sócios de fato, imprescindível a indicação de elementos concretos da participação dos recorridos na administração da empresa e dos seus recursos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Alexandre Evaristo Pinto que não conheciam e as Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic que conheciam parcialmente; e ii) por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Especial de S.M. Terraplenagem Ltda, e conhecer parcialmente do Recurso Especial de Sônia Mariza Branco, apenas em relação à matéria “multa agravada”. No mérito, acordam em: (i) quanto ao recurso da Fazenda Nacional, por maioria de votos, negar-lhe provimento, vencida a Conselheira Edeli Pereira Bessa que votou por dar provimento parcial para restabelecer a responsabilidade tributárias apenas com base no art. 135, III, do CTN, e os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Fernando Brasil de Oliveira Pinto que votaram por dar provimento ao recurso; votaram pelas conclusões os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic; e (ii) quanto aos recursos de SM Terraplenagem e Sônia Mariza Branco, por unanimidade de votos, dar-lhes provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Não participaram do julgamento, quanto ao conhecimento, os Conselheiros Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior e Jandir José Dalle Lucca, prevalecendo os votos já proferidos, respectivamente, pelos Conselheiros Alexandre Evaristo Pinto e Luciano Bernart.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de divergência interpostos pela Fazenda Nacional, pela contribuinte e responsáveis solidários adiante indicados, em face do Acórdão nº 1401-002.206, proferido pela Primeira Turma Ordinária desta Câmara, na sessão de julgamento de 22 de fevereiro de 2018, integrado pelo Acórdão em Embargos nº 1401-003.111, proferido pela Primeira Turma Ordinária desta Câmara, na sessão de julgamento de 24 de janeiro de 2019.

O acórdão de recurso voluntários recebeu a seguinte ementa e decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. IMPUGNAÇÃO.

Os documentos que fundamentam contestação a lançamento tributário devem ser apresentados juntamente com a impugnação administrativa.

INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. UTILIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA.

A utilização de informações bancárias obtidas junto às instituições financeiras constitui simples transferência à administração tributária, e não quebra, do sigilo bancário dos contribuintes, não havendo, pois, que se falar na necessidade de autorização judicial para o acesso, pela autoridade fiscal, a tais informações.

INCONSTITUCIONALIDADE. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

A instância administrativa não é foro apropriado para discutir inconstitucionalidade de normas, pois qualquer discussão sobre constitucionalidade deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.

A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DA NORMA DO ART.173, I, DO CTN.

Mesmo em se considerando casos de dolo, fraude ou simulação é aplicável apenas a norma do art. 173, I, do CTN, considerando-se decaídos os créditos tributários constituídos a mais de cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderiam ter sido lançados.

AUTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL.

A procedência do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica implica manutenção das exigências fiscais dele decorrente.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO DE LEI. SÓCIOS DE DIREITO E DE FATO. INTERESSE NÃO COMPROVADO. IMPOSSIBILIDADE DE SOLIDARIZAÇÃO.

São solidária e pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, com interesse comum evidenciado nos autos, os sócios de fato e de direito da empresa. Excluem-se da responsabilização apenas aqueles sujeitos apontados cuja acusação não tenha apresentado provas dos atos irregulares ou do benefício auferido.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. EMPRESAS BENEFICIÁRIAS.

São solidariamente obrigadas à satisfação do crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, dentre elas as empresas receptoras de recursos dos sócios de fato e de direito da empresa.

DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO. RECEITA OMITIDA.

Valores depositados em conta bancária, cuja origem a contribuinte regularmente intimada não comprova, caracterizam receitas omitidas.

OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. NÃO APRESENTAÇÃO.

O imposto será determinado com base nos critérios do Lucro Arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527 do Regulamento do Imposto de Renda.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA AGRAVADA.

Em lançamento de ofício é devida multa agravada em 50,00%, calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido, quando demonstrado que o sujeito passivo não atendeu intimações para prestar esclarecimentos.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DOLO. MULTA QUALIFICADA.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada, em percentual duplicado, calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido, quando demonstrada a presença de dolo na ação ou omissão do contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, constitui obrigação inseparável deste.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares de nulidade e, **no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência dos períodos de apuração compreendidos entre janeiro e novembro de 2008.** Também por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos voluntários dos apontados como responsáveis solidários, à exceção do Sr. LUIS ROBERTO SATRIANI e da Sra. SANDRA MARIA BRANCO MALAGO, cujos recursos foram providos, nos termos do voto do Relator.

Por sua vez, do acórdão de embargos constou a seguinte ementa e decisão:

EMBARGOS. OBSCURIDADE E OMISSÃO. ACOLHIMENTO SEM

EFEITOS INFRINGENTES.

Verificando-se as obscuridades apontadas, acolhem-se os embargos, sem efeitos infringentes, esclarecendo-se o texto do acórdão para sanar as obscuridades e omissões apontadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos apresentados com o fito de corrigir o voto condutor do acórdão embargado de modo a aperfeiçoar o seu texto, sem, entretanto, atribui-lhe (SIC) efeitos infringentes.

O lançamento foi realizado mediante o arbitramento do lucro, tendo sido apuradas as seguintes infrações de omissão de receitas: - **Omissão de Receita por Presunção Legal – Depósitos Bancários de Origem não Comprovada** e - **Receitas da Atividade – Receita Bruta Apurada com Base nos Valores Informados na DCTF**

A multa de ofício aplicada foi de 225% (qualificada e agravada) para a infração de omissão de receitas por presunção legal - depósitos bancários e de 75% para a infração de omissão de receita da atividade.

Encaminhados os autos à PFN em 18/02/2019 (fl. 2822), aquela procuradoria apresentou recurso especial em 28/02/2019 (fls. 2823/2885), suscitando divergência jurisprudencial em face da matéria responsabilidade solidária com fulcro nos arts. 124 e 135, ambos do CTN.

O recurso especial fazendário foi admitido mediante despacho (fls. 2888/2895) da presidente da Câmara *a quo, verbis*:

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente **logrou êxito** em comprovar ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado, por matéria recorrida (destaques do original transcrito):

(1) “responsabilidade solidária com fulcro no art. 135 do CTN”

Decisão recorrida:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO DE LEI. SÓCIOS DE DIREITO E DE FATO. INTERESSE NÃO COMPROVADO. IMPOSSIBILIDADE DE SOLIDARIZAÇÃO.

São solidária e pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, com interesse comum evidenciado nos autos, os sócios de fato e de direito da empresa. Excluem-se da responsabilização apenas aqueles sujeitos apontados cuja acusação não tenha apresentado provas dos atos irregulares ou do benefício auferido.

[...].

Interessante notar que no presente caso poderiam ser apresentados diversos argumentos contra a decisão de Piso, no entanto, os recorrentes não cuidaram de atentar a estes detalhes. Ora, se os próprios interessados não se apresentam para discutir a decisão atacada não cabe a este CARF suprir o munus processual destes. Por estas razões e concordando com os termos e as conclusões apresentadas pela Decisão de Piso, entendo que a mesma deve ser mantida na íntegra e, assim, em cumprimento ao disposto no art. 57, § 3º, do RICARF, transcrevo, abaixo, a íntegra da decisão de Piso.

[...].

78. Registra o autuante, no Termo de Verificação Fiscal (fl. 1614), que, em 01/10/2013, a Polícia Federal deflagrou operação baseada nas investigações primárias da “CPMI do Cachoeira”, denominada “Operação Saqueador”, com busca e apreensão nas empresas de fachada controladas pelos Srs. Adir Assad e Marcello José Abbud em São Paulo, entre elas a S.M. Terraplenagem - EPP. As empresas estão registradas em nome de interpostas pessoas, todas com vínculos profissionais e pessoais com os retrocitados cidadãos.

[...].

[...].

Em relação à Sujeição Passiva Solidária, deve ser revista a manutenção da responsabilidade solidária dos seguintes sujeitos passivos, pelos fatos e fundamentos agora expostos.

LUIS ROBERTO SATRIANI - fls. 2239 em diante

Foi responsabilizado na forma do art. 124, I, e 135, III, do CTN.

A responsabilização foi efetuada, tanto no TVF, quanto na Decisão de Piso, em razão de o mesmo constar como sócio da empresa em parte do período lançado, ter sido citado nas investigações e reportagens de jornal e ter, em depoimento, afirmado que disponibilizava um terreno onde máquinas da empresa eram guardadas.

Em relação à comprovação de condutas pessoais individuais, não foi citado nenhum documento ou registro que asseverasse que o mesmo participou, efetivamente, da movimentação de recursos, da recepção de valores, etc. Também não houve a demonstração de um interesse comum, além do fato de manter relações com os Srs. Adir Assad e Marcelo José Abbud.

Do exposto, revendo o entendimento apresentado pela Decisão de Piso, voto no sentido de excluir a responsabilização solidária do Sr. Luis Roberto Satriani.

[...].

SANDRA MARIA BRANCO MALAGO

Foi responsabilizado na forma do art. 124, I, e 135, III, do CTN.

A imputação de responsabilidade pelo TVF e pela DRJ levaram em consideração, além da estreita relação entre a interessada e os Srs. Adir Assad e Marcelo José Abbud, o fato de ela constar como sócia em quatro empresas ligadas ao [...].

Inobstante o TVF ter citado inúmeras vezes o nome desta interessada, não foram mencionados nem elementos de prova de benefício ou de realização de ato com infração à lei ou aos estatutos. A participação no esquema ilegal é evidente, no entanto, esta participação se refere apenas à responsabilização penal ou civil. Para fins tributários e responsabilização de terceiros sobre um determinado crédito tributário, há de se demonstrar, de forma cabal, a efetiva participação da interessada em atos ilegais em matéria fiscal, seja no recebimento de valores, movimentação de contas bancárias, etc.

Isto não foi caracterizado pela fiscalização. O simples arbitramento e a participação em esquemas ilegais de desvio de dinheiro não pode ser transmutada para a esfera tributária, sem que se provem os requisitos estabelecidos na norma acerca da demonstração dos atos, pelo art. 135, ou na demonstração do benefício auferido, para o art. 124. **Por isso, voto no sentido de dar provimento neste ponto, excluindo a responsabilidade solidária deste sujeito passivo.**

Acórdão paradigma nº 1301-002.748, de 2018:

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.

[...].

Foi imputada responsabilidade solidária a Adir Assad, Sonia Mariza Branco, Sandra Maria Branco Málago, Mauro José Abbud e Marcello José Abbud, com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, ambos do CTN, e a Santa Sônia Empreendimentos Imobiliários Ltda. e Four's Empreendimentos Imobiliários Ltda. com base no art. 124, I, daquele Código.

[...].

No presente caso, foi criada a CPMI destinada a investigar práticas criminosas do senhor Carlos Augusto Ramos, conhecido vulgarmente como Carlinhos Cachoeira, desvendadas pela operação “Saqueador” da Polícia Federal. Essa Comissão apurou a existência de uma série de “empresas (dentre elas a JSM ENGENHARIA E TERRAPLENAGEM LTDA. – ME.) controladas por interpostas pessoas”, colaboradores, todas com vínculos profissionais ou pessoais com o Marcello José Abbud, Adir Assad e Mauro José Abbud, verdadeiros responsáveis por essas sociedades.

[...].

Sonia Mariza Branco e Sandra Maria Branco Malaga tinham interesse jurídico a que se refere o art. 124, I, do CTN, pois tinham conhecimento dos fatos e participaram da realização, conjuntamente com outras pessoas, da situação que constituiu o fato gerador.

Participaram, como sócias administradoras, de várias empresas controladas por Adir Assad, que foram alvo de investigação pela Polícia Federal, quais sejam, SM Terraplenagem Ltda., Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda., SP Terraplenagem Ltda. (Sandra e Sonia), Rock Star Marketing Ltda., Rock Star Marketing, Promoções e Eventos Ltda., Rock Star Produções, Comércio e Serviços Ltda. e Solu Terraplenagem Ltda.

Acórdão paradigma nº 1302-001.657, de 2015:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE.

Demonstrada a prática de atos com infração de lei, é cabível a imputação de responsabilidade solidária aos sócios administradores da pessoa jurídica.

Com relação a essa primeira matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes,¹ sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que *a participação em esquemas ilegais de desvio de dinheiro não pode ser transmutada para a esfera tributária, sem que se provem os requisitos estabelecidos na norma acerca da demonstração dos atos, pelo art. 135, os acórdãos paradigmas apontados* (Acórdãos nºs 1301-002.748, de 2018, e 1302-001.657, de 2015) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que *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 (primeiro acórdão paradigma) e que, demonstrada a prática de atos com infração de lei, é cabível a imputação de responsabilidade solidária aos sócios administradores da pessoa jurídica (segundo acórdão paradigma).*

(2) “responsabilidade solidária com fulcro no art. 124 do CTN”

Decisão recorrida:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO DE LEI. SÓCIOS DE DIREITO E DE FATO. INTERESSE NÃO COMPROVADO. IMPOSSIBILIDADE DE SOLIDARIZAÇÃO.

São solidária e pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, com interesse comum evidenciado nos autos, os sócios de fato e de direito da empresa. Excluem-se da responsabilização apenas aqueles sujeitos apontados cuja acusação não tenha apresentado provas dos atos irregulares ou do benefício auferido.

[...].

¹ 1 As situações fáticas do acórdão recorrido e do primeiro acórdão paradigma tiveram origem na “CPMI do Cachoeira” e na “Operação Saqueador”.

Interessante notar que, no presente caso, poderiam ser apresentados diversos argumentos contra a decisão de Piso, no entanto, os recorrentes não cuidaram de atentar a estes detalhes. Ora, se os próprios interessados não se apresentam para discutir a decisão atacada não cabe a este CARF suprir o munus processual destes. Por estas razões e concordando com os termos e as conclusões apresentadas pela Decisão de Piso, entendo que a mesma deve ser mantida na íntegra e, assim, em cumprimento ao disposto no art. 57, § 3º, do RICARF, transcrevo, abaixo, a íntegra da decisão de Piso.

[...].

78. Registra o autuante, no Termo de Verificação Fiscal (fl. 1614), que, em 01/10/2013, a Polícia Federal deflagrou operação baseada nas investigações primárias da “CPMI do Cachoeira”, denominada “Operação Saqueador”, com busca e apreensão nas empresas de fachada controladas pelos Srs. Adir Assad e Marcello José Abbud em São Paulo, entre elas a S.M. Terraplenagem - EPP. As empresas estão registradas em nome de interpostas pessoas, todas com vínculos profissionais e pessoais com os retrocitados cidadãos.

[...].

[...].

Em relação à Sujeição Passiva Solidária deve ser revista a manutenção da responsabilidade solidária dos seguintes sujeitos passivos, pelos fatos e fundamentos agora expostos.

LUIS ROBERTO SATRIANI - fls. 2239 em diante

Foi responsabilizado na forma do art. 124, I, e 135, III, do CTN.

A responsabilização foi efetuada, tanto no TVF, quanto na Decisão de Piso, em razão de o mesmo constar como sócio da empresa em parte do período lançado, ter sido citado nas investigações e reportagens de jornal e ter, em depoimento, afirmado que disponibilizava um terreno onde máquinas da empresa eram guardadas.

Em relação à comprovação de condutas pessoais individuais, não foi citado nenhum documento ou registro que asseverasse que o mesmo participou, efetivamente, da movimentação de recursos, da recepção de valores, etc. Também não houve a demonstração de um interesse comum, além do fato de manter relações com os Srs. Adir Assad e Marcelo José Abbud.

Do exposto, revendo o entendimento apresentado pela Decisão de Piso, voto no sentido de excluir a responsabilização solidária do Sr. Luis Roberto Satriani.

[...].

SANDRA MARIA BRANCO MALAGO

Foi responsabilizado na forma do art. 124, I, e 135, III, do CTN.

A imputação de responsabilidade pelo TVF e pela DRJ levaram em consideração, além da estreita relação entre a interessada e os Srs. Adir Assad e Marcelo José Abbud, o fato de ela constar como sócia em quatro empresas ligadas ao [...].

Inobstante o TVF ter citado inúmeras vezes o nome desta interessada, não foram mencionados nem elementos de prova de benefício ou de realização de ato com

infração à lei ou aos estatutos. A participação no esquema ilegal é evidente, no entanto, esta participação se refere apenas à responsabilização penal ou civil. Para fins tributários e responsabilização de terceiros sobre um determinado crédito tributário, há de se demonstrar, de forma cabal, a efetiva participação da interessada em atos ilegais em matéria fiscal, seja no recebimento de valores, movimentação de contas bancárias, etc.

Isto não foi caracterizado pela fiscalização. O simples arbitramento e a participação em esquemas ilegais de desvio de dinheiro não pode ser transmutada para a esfera tributária sem que se provem os requisitos estabelecidos na norma acerca da demonstração dos atos, pelo art. 135, ou na demonstração do benefício auferido, para o art. 124. **Por isso, voto no sentido de dar provimento neste ponto, excluindo a responsabilidade solidária deste sujeito passivo.**

Acórdão paradigma nº 1301-002.748, de 2018:

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.

[...].

Foi imputada responsabilidade solidária a Adir Assad, Sonia Mariza Branco, Sandra Maria Branco Málago, Mauro José Abbud e Marcello José Abbud, com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, ambos do CTN, e a Santa Sônia Empreendimentos Imobiliários Ltda. e Four's Empreendimentos Imobiliários Ltda. com base no art. 124, I, daquele Código.

[...].

No presente caso, foi criada a CPMI destinada a investigar práticas criminosas do senhor Carlos Augusto Ramos, conhecido vulgarmente como Carlinhos Cachoeira, desvendadas pela operação “Saqueador” da Polícia Federal. Essa Comissão apurou a existência de uma série de “empresas (dentre elas a JSM ENGENHARIA E TERRAPLENAGEM LTDA. – ME.) controladas por interpostas pessoas”, colaboradores, todas com vínculos profissionais ou pessoais com o Marcello José Abbud, Adir Assad e Mauro José Abbud, verdadeiros responsáveis por essas sociedades.

[...].

Sonia Mariza Branco e Sandra Maria Branco Malaga tinham interesse jurídico a que se refere o art. 124, I, do CTN, pois tinham conhecimento dos fatos e participaram da realização, conjuntamente com outras pessoas, da situação que constituiu o fato gerador.

Participaram, como sócias administradoras, de várias empresas controladas por Adir Assad, que foram alvo de investigação pela Polícia Federal, quais sejam, SM Terraplenagem Ltda., Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda., SP Terraplenagem Ltda. (Sandra e Sonia), Rock Star Marketing Ltda., Rock Star Marketing, Promoções e Eventos Ltda., Rock Star Produções, Comércio e Serviços Ltda. e Solu Terraplenagem Ltda.

Acórdão paradigma nº 1202-00.362, de 2010:

SOLIDARIEDADE PASSIVA, INTERESSE COMUM. DESIGNAÇÃO LEGAL.

Nos termos do art. 124 do CTN, são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as pessoas expressamente designadas por lei.

No que se refere a essa segunda matéria, também ocorre o **alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes,² sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que a participação em esquemas ilegais de desvio de dinheiro não pode ser transmutada para a esfera tributária sem que se provem a demonstração do benefício auferido, para o art. 124, os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos nºs 1301-002.748, de 2018, e 1202-00.362, de 2010) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que *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 (primeiro acórdão paradigma) e que, nos termos do art. 124 do CTN, são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as pessoas expressamente designadas por lei* (segundo acórdão paradigma).

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização das divergências de interpretação suscitadas**.

Pelo exposto, do exame dos pressupostos de admissibilidade, PROPONHO seja ADMITIDO o Recurso Especial interposto.

[...]

Com fundamento nas razões acima expendidas, nos termos dos arts. 18, inciso III, c/c 68, § 1º, ambos do Anexo II do RI/CARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, ADMITO o Recurso Especial interposto.

[...]

Com relação às razões de mérito, a recorrente, após discorrer sobre a correta interpretação dos artigos 124, inc. I e 135, III do CTN, aduz o seguinte:

[...]

No caso vertente, inúmeras razões corroboram o acerto da inclusão dos administradores e/ou controladores da pessoa jurídica autuada como responsáveis pelo crédito tributário: (i) os coobrigados eram prepostos ou representantes da pessoa jurídica (como os sócios-gerentes e o contador), da pessoa jurídica autuada e não meramente sócios; (ii) a sua responsabilização decorreu dos poderes que detinham na pessoa jurídica autuada e não da mera condição de sócios; (iii) que houve mais do que mera supressão de tributos; (iv) os coobrigados eram responsáveis pela empresa e detinham poderes para agir em seu nome; (v) as condutas foram dolosas, intencionais e praticadas de forma reiterada; (vi) houve entrega de declarações falsas. Enfim, todos esses elementos demonstram de forma indubitável que houve ação dolosa suficiente para ensejar a responsabilidade solidária dos prepostos ou representantes da pessoa jurídica (como os sócios-gerentes e o contador).

Nesses termos, restou demonstrado o interesse comum e também ficou devidamente comprovada a infração à lei, atraindo a responsabilização solidária, seja nos termos do art. 124, seja conforme preconizado pelo art. 135, seja com base em ambos os fundamentos legais.

Os prepostos ou representantes da pessoa jurídica (como os sócios-gerentes e o contador) tinham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador dos tributos ora lançados e eram pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Outrossim, descabe exigir, para a responsabilização dos prepostos ou representantes da pessoa jurídica (como os sócios-gerentes e o contador), qualquer individualização da conduta ou mesmo a prática conjunta do fato gerador. Seja porque não se trata de imputação de responsabilidade penal. Seja porque a lei tributária não traz essa exigência.

[...]

Cientificada os responsáveis solidários Sandra Maria Branco Malago e Luiz Roberto Satriani apresentaram contrarrazões de idêntico teor (fls. 2953/2986 e 2989/3022), nas quais alegam, preliminarmente, que o recurso fazendário não deve ser conhecido por ter como pretensão a reanálise de matéria fática e inexistência de similitude entre o acórdão recorrido e os paradigmas apontados. No mérito sustentam a ausência de caracterização da responsabilidade pessoal ou solidária, de forma que são inaplicáveis tanto o art. 124, inc. I quanto o 135, inc. III do CTN ao caso concreto.

A contribuinte autuada (S.M. Terraplenagem Ltda) também apresentou recurso especial (fls. 3057/3093) em face das decisões proferidas pelo colegiado *a quo*, suscitando divergências jurisprudenciais com relação a cinco matérias, porém apenas uma delas foi admitida pela presidente da 4ª Câmara: **multa agravada por embaraço à fiscalização – ausência de prejuízo ao Fisco**, nos termos do despacho de admissibilidade (fls. 3183/3212).

O despacho descreve, preliminarmente, circunstância relacionada ao fato de a empresa ter sua inscrição baixada de ofício por ser inexistente de fato, aferindo-se a tempestividade do recurso com base na data de ciência dos responsáveis, *verbis*:

[...]

II - Dos pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial

Tempestividade

O sujeito passivo SM TERRAPLANAGEM (doravante referida apenas como SM) é pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ foi baixada de ofício, em virtude de a empresa não existir de fato, conforme documento a efls. 2900. Segundo consta no relatório da autuação (Termo de Verificação a efls. 1605 a 1695), a empresa já se encontrava na condição de INAPTA desde 14/04/2011. Ainda segundo o relatório de autuação, a SM era representada pelas sócias Sônia Mariza Branco e Sandra Maria Branco Malago, as quais foram arroladas como responsáveis tributárias pelo crédito tributário lançado. Também arrolados como responsáveis tributários as pessoas físicas identificadas como sócios de fato, Adir Assad e Marcello José Abbud.

Tendo-se constatado, no curso do procedimento fiscal, que a contribuinte SM é empresa inexistente de fato, consideramos, para aferição da tempestividade do Recurso Especial

de efls. 3057 a 3093, as datas em que os responsáveis tributários tomaram ciência do acórdão de embargos.

Todos os responsáveis tomaram ciência do acórdão de embargos pela via postal em 07/10/2019, conforme Avisos de Recebimento – AR. Seguiu-se o prazo de 15 (quinze) dias para recurso, com término em 22/10/2019. O Recurso Especial em nome de SM TERRAPLANAGEM foi interposto em 18/10/2019, conforme Termo de Solicitação de Juntada a efls. 3055. Trata-se de recurso tempestivo.

[...]

III – Exame da admissibilidade do Recurso Especial

[...]

Quinta matéria – multa agravada por embaraço à fiscalização – ausência de prejuízo ao Fisco

A quinta matéria foi suscitada nestes termos:

“Por fim, o auto de infração aplicou a multa de ofício majorada (aumento em 50% da multa originalmente exigida) em razão de suposto embaraço à fiscalização, o que foi devidamente refutado pela Recorrente em seu recurso voluntário (subtópico VI.2. fls. 52-53). Em que pese a argumentação da empresa, o CARF entendeu pela manutenção da majoração da multa sob a alegação de que a Recorrente não teria prestado os esclarecimentos solicitados, o que autorizaria o agravamento da penalidade (fls. 2.662-2.665: parágrafos 118-128).

Entretanto, o entendimento do acórdão recorrido é diametralmente oposto ao que tem sido fixado pelo CARF, visto que este Conselho tem se manifestado no sentido de que, quando o contribuinte deixa de atender à fiscalização, mas a Autoridade Fiscal obtém as informações pretendidas por outros meios (por meio de RMF), por um lado, inexistente prejuízo ao Fisco e, por outro lado, o contribuinte já será penalizado (presunção de omissão de receitas), de modo que é inaplicável a majoração da penalidade. Note-se:

[trechos dos paradigmas]

73. Veja-se, para tanto, a demonstração da divergência jurisprudência, em respeito ao caput e aos §§ 1º e 6º do artigo 67 do RICARF:

[...]

74. Percebe-se, portanto, a evidente similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmáticos, visto que, em todos os casos, o auto de infração exige multa majorada com base no argumento de que o contribuinte teria deixado de atender à fiscalização. Contudo, para o acórdão do presente caso, isso seria suficiente para a aplicação da majoração da penalidade, enquanto que os paradigmas entenderam que, por inexistir prejuízo ao Fisco, visto que as informações foram obtidas por outros meios, inaplicável a majoração da multa.

75. Como se extrai dos julgados acima, toda vez que a inércia do contribuinte não impedir que o Fisco obtenha as informações necessárias (obtidas por meio de RMF) ou tiver alguma consequência agravante prevista na legislação (presunção de omissão de receitas), a multa não poderá ser agravada por embaraço.”

Passamos ao confronto entre o acórdão recorrido e os paradigmas.

Transcrevem-se trechos do acórdão recorrido relativos à matéria:

“127. Conforme restou evidenciado no curso do procedimento fiscal, também não há amparo legal e é totalmente reprovável a conduta da contribuinte de sequer justificar a falta de atendimento à intimação fiscal. A contribuinte em nenhum momento do apresenta esclarecimentos para o não atendimento das intimações, que foram várias, o que autoriza, neste caso, o agravamento da multa de ofício em 50.00%, consoante dispõe o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

(...)

195. Pugna, igualmente, [a Recorrente] que deve ser cancelada a multa agravada (50%) em razão da ausência do alegado embaraço à fiscalização, tendo em vista que a autoridade fiscal afirma que a Impugnante noticiou, no curso da ação fiscal, que os livros fiscais e comerciais solicitados não existiriam, e que todos os demais documentos haviam sido apreendidos pela Polícia Federal. Assim, no seu entendimento, não houve ausência de resposta.

196. Neste tópico, o que já restou esclarecido anteriormente, e particularmente no quesito pertinente à análise da pertinência da multa qualificada, é suficiente para o correto entendimento da questão. Acrescente-se que leitura atenta das intimações nas quais constou menção específica acerca do agravamento, e o não pronunciamento da fiscalizada, elucida a questão.”

Diferente do que afirma a Recorrente, o colegiado a quo não manteve a multa agravada simplesmente porque a autuada “teria deixado de atender à fiscalização”, mas também por não apresentar justificativa para o não-atendimento.

Fixado o entendimento do colegiado a quo, passamos aos paradigmas, reproduzindo trechos relevantes para o exame da divergência.

Do primeiro paradigma, acórdão no 2201-002.291:

“Quanto ao agravamento da multa em 50% pelo não atendimento às intimações, não entendo cabível em razão de ausência de prejuízo ao Fisco da inércia da Contribuinte devido à presunção legal que corre em seu favor, e contra o contribuinte, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

A aplicação da referida multa justifica-se quando a inércia do contribuinte acarreta prejuízo ou embaraço ao fisco na apuração do crédito tributário. Na hipótese de depósitos bancários não justificados ou lançamento inicial já pressupõe que tais valores são rendimentos omitidos pelo contribuinte, incumbido, ao mesmo, fornecer documentos à fiscalização para ilidir a referida presunção demonstrando que os referidos depósitos não representam disponibilidade econômica, ou que já foram oferecidos à tributação ou que estariam amparados por regime especial de tributação.

Desta feita, afasta-se multa de 50% prevista no §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.”

Do segundo paradigma, acórdão nº 3401-00.005

Por outro lado, foi aplicada na exação a multa exasperada de 112,50%, justificada pelo agente fiscal pelo não atendimento a repetidas intimações para apresentar os documentos referentes a sua movimentação financeira, com esteio no artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Com o advento da Lei Complementar nº 105, de 2001 e do Decreto nº 3.724, 1010112001, a autoridade fiscal pode ter acesso à movimentação bancária dos contribuintes, bastando, para tanto, expedir Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) à instituição financeira que custodiou os

depósitos bancários, instrumento que simplificou, de forma bastante significativa, a atividade da fiscalização, para a hipótese do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Os pedidos de prorrogação de prazo ou a ausência de entrega dos extratos bancários não caracterizam o evidente intuito do sujeito passivo em fraudar a Fazenda Pública.

Entendo que tais fatos sequer causaram embaraço à fiscalização, que buscou os dados acerca da movimentação bancária do recorrente após ter expedido RMF, nos termos permitidos pela legislação cru vigor.

(...)

Destarte, entendo não restar justificada a exasperação da penalidade para 112,50%, devendo ser a multa de ofício ajusta ao limites previstos no artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, no percentual de 75%.”

Examinadas as decisões, consideramos demonstrada a divergência alegada. Os paradigmas entendem que não há prejuízo ou embaraço à fiscalização quando esta pode lançar o crédito tributário por presunção legal, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96 (primeiro paradigma), ou quando esta obtém as informações necessárias ao lançamento via RMF (segundo paradigma).

Como no presente processo tanto houve lançamento por presunção legal como acesso à movimentação financeira via RMF, consideramos demonstrado o dissídio, com base nos dois paradigmas.

IV - Conclusão

Propomos que **SEJA DADO SEGUIMENTO PARCIAL** ao Recurso Especial do sujeito passivo, apenas no que se refere à quinta matéria de divergência suscitada: **multa agravada por embaraço à fiscalização – ausência de prejuízo ao Fisco.**

[...]

A contribuinte apresentou agravo contra o despacho acima transcrito, que restou rejeitado pela presidente da CSRF (fls. 3264/3266).

Os responsáveis Adir Assad e Santa Sonia Empreendimentos imobiliários também apresentaram recurso especial, mas este não foi conhecido em face de sua intempestividade (despacho às fls. 3211/3217).

A responsável solidária Sônia Mariza Branco tomou ciência das decisões recorridas em 07/10/2019 (fl. 3096) e apresentou recurso especial (fls. 3057/3093) em, 18/10/2019 (fls. 3025), suscitando divergência com relação a sete matérias, mas apenas duas delas foram admitidas pela presidente da 4ª Câmara. São elas:

- responsabilidade solidária – art. 124 do CTN – responsabilidade em razão de doação de patrimônio a terceiros após o início do procedimento fiscal

- majoração da multa – embaraço à fiscalização, não fornecimento de informações/esclarecimentos demandados em intimação

O despacho de admissibilidade analisou as divergências admitidas, nos seguintes termos:

[...]

Quarta matéria – responsabilidade solidária – art. 124 do CTN – responsabilidade em razão de doação de patrimônio a terceiros após o início do procedimento fiscal

O recurso também aponta divergência entre o acórdão recorrido e o paradigma nº 1102-001.086, porque este último afastaria a responsabilidade da pessoa física baseada na doação de patrimônio:

“Também há que se destacar que a decisão paradigmática afasta a responsabilidade solidária pelo artigo 124 em casos de doação de patrimônio ao dizer que “a menção ao fato de que o recorrente teria efetuado a doação e alienação de imóveis após o início do procedimento fiscal pode até ser uma conduta capaz de a ele serem movidas ações cautelares fiscais e de fraude à execução, mas não configura uma das situações previstas na lei que permite a atribuição da responsabilidade tributária.””

(grifo original)

A confirmação do dissídio demanda o perfeito entendimento a) da hipótese julgada pelo acórdão recorrido e seus fundamentos ao manter a responsabilidade da Recorrente, particularmente no que diz respeito à doação de patrimônio; e b) da situação julgada pelo paradigma e dos respectivos fundamentos para afastar a responsabilidade tributária do doador/alienante de imóveis.

Abrem-se parênteses para observar que, embora o recurso sustente que não haveria prova de que o patrimônio da Recorrente decorresse das atividades ilícitas relacionadas à autuação (efls. 3032), trata-se consideração de mérito que espelha o juízo da própria Recorrente acerca das provas coligidas, e questões de mérito extrapolam os limites do exame de admissibilidade de Recurso Especial.

A divergência jurisprudencial que justifica o reexame de matéria pela CSRF é a que se estabelece entre turmas julgadoras na interpretação das mesmas normas, aplicadas a situações semelhantes. Via de regra, não se estabelece dissídio entre turmas julgadoras na valoração das provas, nos respectivos processos (com possível exceção de processos que avaliam provas muito semelhantes, em autuações muito semelhantes contra um mesmo sujeito passivo).

Já analisado, neste despacho, o contexto em que se atribuiu responsabilidade solidária à Recorrente: a) doação de bens obtidos com os recursos decorrentes da prática ilícita objeto da autuação; e b) doadora (Recorrente) e donatário (co-responsável Four`s) participaram, juntamente com a empresa autuada, de esquema fraudulento de movimentação de recursos à margem da contabilidade e da tributação.

Destacam-se trechos relevantes do paradigma apresentado para a matéria, acórdão nº 1102-001.086 (relatório e voto condutor):

“(…) constatou a autoridade autuante o registro de várias compras feitas junto da empresa DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS SÃO PAULO LTDA (doravante apenas DISTRIBUIDORA).

(...)

Esta empresa [DISTRIBUIDORA], segundo apurado, fornece notas fiscais “frias” a diversas empresas que atuam no ramo de industrialização de carnes, e, por conta das irregularidades apuradas, teve o respectivo CNPJ declarado inapto

(...) com efeitos a partir de 01/01/1999, tornando inidôneos os documentos por ela emitidos desde então.

(...)

Conclui a autoridade autuante que as respostas obtidas na “circularização” revelam que a BENTO GONÇALVES NETO & CIA LTDA, a fim de acobertar suas operações, se valia de notas fiscais “frias” emitidas pela DISTRIBUIDORA, permanecendo oculto ao Fisco e suprimindo, fraudulentamente, os tributos devidos.

Os depósitos bancários de origem não comprovada foram reputados receitas omitidas, com base na regra inscrita no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Tendo em conta a falta de apresentação dos documentos e livros da escrituração comercial e fiscal ou do livro Caixa, e com fundamento no art. 530, III, do RIR/1999, o lucro do contribuinte foi arbitrado com base a receita bruta conhecida. Também sobre as receitas apuradas a partir dos depósitos bancários de origem não comprovada foram lançados a CSLL, o PIS e a COFINS. Sobre os créditos tributários apurados foi aplicada multa qualificada (150%), tendo em vista a ocorrência de evidente intuito de fraude por parte do contribuinte, configurado, sobretudo, pela utilização reiterada de notas fiscais “frias”, emitidas pela DISTRIBUIDORA, para acobertar suas operações comerciais.

Afirma a autoridade que o Sr. Bento Gonçalves Neto é o maior sócio e o efetivo administrador da BENTO GONÇALVES NETO & CIA LTDA, sendo o principal beneficiário do resultado financeiro obtido por esta empresa, inclusive o decorrente das operações acobertadas por notas fiscais “frias” emitidas pela DISTRIBUIDORA.

Relata a autoridade autuante, ainda, que o Sr. Bento, juntamente com sua esposa, doou três imóveis de sua propriedade para suas filhas menores, Alana Fachin Gonçalves e Aline Fachin Gonçalves, doação essa ocorrida em outubro de 2008, vale dizer, após o início do procedimento fiscal, que se deu em 28/08/2008. Além disso, o Sr. Bento também vendeu outros dois imóveis em outubro de 2008. Esses negócios jurídicos, conclui a autoridade autuante, revelam a intenção do Sr. Bento de dificultar ou impedir a satisfação do crédito tributário pela Fazenda Nacional.

(...)

Por fim, quanto à **responsabilidade tributária**, a pessoa física apontada como sujeito passivo solidário alega que a imputação carece de fundamentação. Não haveria prova nos autos de que tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, nos termos do artigo 135, III, do CTN. Tampouco, haveria prova de que tenha sido beneficiado pelas supostas infrações, razão pela qual não haveria que se falar em interesse comum, na dicção do artigo 124, I, do mesmo CTN. Além disso, sustenta que para aplicação deste último dispositivo seria indispensável a comprovação do interesse na relação jurídica privada subjacente ao fato jurídico tributário, prova essa que não consta dos autos, e não o mero interesse nos lucros da empresa.

(...) [A] fundamentação [da responsabilidade tributária] deu-se por intermédio do conceito de interesse comum contido no artigo 124, I (...). O interesse comum é um conceito indeterminado que exige construção jurisprudencial. (...)

(...)

Entendo que caracteriza-se também o interesse comum quando é constatada a existência de pessoas diretamente beneficiadas por recursos financeiros ou patrimoniais fornecidos pelo contribuinte. No caso de pessoas jurídicas, normalmente essa situação vem acompanhada de uma ligação umbilical entre atividades aparentemente independentes, administradores. No caso de pessoas físicas, normalmente há a apropriação direta dos recursos da empresa contribuinte, marcada pela obtenção de empréstimos ou usufruto de bens desprovidos de maiores formalidades. Essas pessoas não possuem apenas o interesse mediato no resultado econômico-financeiro das atividades da empresa contribuinte, como é o que ocorre, de regra, com qualquer pessoa que regularmente pertença ao quadro societário de uma empresa. Têm também o interesse imediato e comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal (a receita, o lucro). Isso porque se beneficiam dessas situações jurídicas diretamente, dispensando a regular distribuição de lucros, por obra da confusão patrimonial estabelecida entre suas esferas pessoais e a da empresa contribuinte.

Nada obstante, no presente caso, não foram carreados aos autos elementos que consubstanciem a prova concreta de que a pessoa física apontada como responsável tributário tenha se beneficiado de uma confusão patrimonial estabelecida com a empresa contribuinte capaz de caracterizar o interesse comum. Não há na descrição dos fatos contida no Termo de Constatação Fiscal (fls. 1341 a 1356) a referência a qualquer situação que impute ao Sr. BENTO GONÇALVES NETO a apropriação direta dos recursos da empresa.

A menção ao fato de que o recorrente teria efetuado a doação e alienação de imóveis após o início do procedimento fiscal pode até ser uma conduta capaz de a ele serem movidas ações cautelar fiscal e de fraude à execução, mas não configura uma das situações previstas na lei que permite a atribuição da responsabilidade tributária.

Portanto, diante da equivocada qualificação, dentre as hipóteses possíveis, da atribuição da responsabilidade tributária, entendo que o Termo de Sujeição Passiva Solidária deva ser cancelado. (...)”

(grifos e destaques acrescidos)

Constata-se relevante semelhança entre as situações julgadas, tanto na natureza da infração como da responsabilidade tributária atribuída a pessoa física (omissão de receitas, movimentação bancária, doação de bens que a fiscalização considerou decorrentes da atividade ilícita relacionada à autuação). Distinção entre os dois casos é a circunstância de que no presente processo o donatário dos bens também é responsável solidário nomeado na autuação, enquanto no caso paradigma são membros da família do doador. Mas tal distinção não compromete a divergência jurisprudencial que exsurge das decisões comparadas: o paradigma entende que o interesse comum referido no art. 124, I, do CTN exige confusão patrimonial entre a pessoa física e a empresa, apropriação direta de recursos da segunda pela primeira, ao passo que o acórdão recorrido não se manifesta nesse sentido, considerando suficiente que os bens doados tenham sido adquiridos com recursos recebidos da empresa autuada.

Este aspecto divergente foi suscitado pela Requerente, ainda que indiretamente, neste trecho:

“(...) sequer o acórdão aponta - que a Recorrente tenha recebido da pessoa jurídica autuada valores incompatíveis com os dividendos a que teria direito.”
(grifo acrescido)

Assim sendo, reconhece-se a divergência quanto à quarta matéria suscitada.

[...]

Sétima matéria – majoração da multa – embaraço à fiscalização, não fornecimento de informações/esclarecimentos demandados em intimação

Aduz o recurso:

“(...) o auto de infração aplicou a multa de ofício majorada (aumento em 50% da multa originalmente exigida) em razão de suposto embaraço à fiscalização, o que foi devidamente refutado pela Recorrente em seu recurso voluntário. Em que pese a argumentação trazida, o CARF entendeu pela manutenção da majoração da multa sob a alegação de que a empresa não teria prestado os esclarecimentos solicitados, o que autorizaria o agravamento da penalidade (fls.-2.662-2.665: parágrafos 118-128).

Entretanto, o entendimento do acórdão recorrido é diametralmente oposto ao que tem sido fixado pelo CARF, visto que este Conselho tem se manifestado no sentido de que, quando o contribuinte deixa de atender à fiscalização, mas a Autoridade Fiscal obtém as informações pretendidas por outros meios (por meio de RMF), por um lado, inexistir prejuízo ao Fisco e, por outro lado, o contribuinte já será penalizado (presunção de omissão de receitas), de modo que é inaplicável a majoração da penalidade. Note-se:

[trecho dos paradigmas]

Veja-se, para tanto, a demonstração da divergência jurisprudencial, em respeito ao caput e aos §§ 1o e 6o do artigo 67 do RICARF:

[...]

Percebe-se, portanto, a evidente similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmáticos, visto que, em todos os casos, o auto de infração exige multa majorada com base no argumento de que o contribuinte teria deixado de atender à fiscalização. Contudo, para o acórdão do presente caso, isso seria suficiente para a aplicação da majoração da penalidade, enquanto que os paradigmas entenderam que, por inexistir prejuízo ao Fisco, visto que as informações foram obtidas por outros meios, inaplicável a majoração da multa.

Como se extrai dos julgados acima, toda vez que a inércia do contribuinte não impedir que o Fisco obtenha as informações necessárias (obtidas por meio de RMF) ou tiver alguma consequência agravante prevista na legislação (presunção de omissão de receitas), a multa não poderá ser agravada por embaraço.”

(grifos acrescidos)

O recurso descreve corretamente o entendimento do colegiado a quo quanto à matéria, como se depreende dos trechos destacados:

MULTA

118. Registre-se que em razão do desatendimento generalizado às intimações exaradas no curso do procedimento fiscal, a fiscalização agravou a multa de ofício, de 75,00% para 112,50%, para a parcela referente à Omissão de Receita por Presunção Legal - Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada, com fulcro no art. 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

(...)

127. Conforme restou evidenciado no curso do procedimento fiscal, também não há amparo legal e é totalmente reprovável a conduta da contribuinte de sequer

justificar a falta de atendimento à intimação fiscal. A contribuinte em nenhum momento do apresenta esclarecimentos para o não atendimento das intimações, que foram várias, o que autoriza, neste caso, o agravamento da multa de ofício em 50.00%, consoante dispõe o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

128. Assim, demonstrado que a multa de ofício foi correta e legalmente aplicada nos percentuais de 75% e 150% dos tributos devidos, descabem as afirmações da autuada em sentido diverso.

(...)

DEFESA - LUIS ROBERTO SATRIANI, SANDRA MARIA BRANCO MALAGO E SÔNIA MARIZA BRANCO (...)

(...)

268. Neste tópico, os Impugnantes afirmam que a D. Autoridade Fiscal alega que não foram atendidas as notificações para entrega de documentos exigidos e, por conta disso, utilizou-se de (i) arbitramento e (ii) presunção de omissão de receitas. Acrescentam que quando a ausência de entrega de documentos já acarretar, por si, uma penalidade ao contribuinte, não poderá haver bis in idem com o agravamento por embaraço (transcreve jurisprudência).

269. Não há procedência na reivindicação do Impugnante, pois tratam-se de infrações distintas.”

Examinados os paradigmas no 2201-002.291 e nº 3401-00.005, consideramos demonstrada a divergência alegada, uma vez que nestes as turmas julgadoras manifestaram que não há prejuízo ou embaraço à fiscalização quando esta pode lançar o crédito tributário por presunção legal, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96 (primeiro paradigma), ou quando esta obtém as informações necessárias ao lançamento via RMF (segundo paradigma).

Como no presente processo tanto houve lançamento por presunção legal como acesso à movimentação financeira via RMF, consideramos demonstrado o dissídio quanto à matéria, com base nos dois paradigmas.

IV – Conclusão

Por todo o exposto, propõe-se que SEJA DADO SEGUIMENTO PARCIAL ao Recurso Especial do sujeito passivo, apenas no que se refere às seguintes matérias:

- responsabilidade solidária – art. 124 do CTN – responsabilidade em razão de doação de patrimônio a terceiros após o início do procedimento fiscal

- majoração da multa – embaraço à fiscalização, não fornecimento de informações/esclarecimentos demandados em intimação

À consideração da Sra. Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

[...]

De acordo.

Com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, e com base nas razões retroexpostas, DOU SEGUIMENTO PARCIAL ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte, apenas admitindo divergência quanto às matérias:

- responsabilidade solidária – art. 124 do CTN – responsabilidade em razão de doação de patrimônio a terceiros após o início do procedimento fiscal

- majoração da multa – embaraço à fiscalização, não fornecimento de informações/esclarecimentos demandados em intimação

[...]

Devidamente intimada do despacho (fls. 3313/3314) a responsável não apresentou agravo.

Encaminhados os autos à PFN, em 07/06/2021 (fl. 3363), para ciência dos despachos que admitiram parcialmente os recursos da contribuinte e da responsável solidária esta apresentou contrarrazões (fls. 3364/3389) onde alega, em preliminar, que o recurso não deve ser conhecido em face da falta de demonstração da divergência jurisprudencial, notadamente quanto à matéria relativa à responsabilidade solidária, apontando que os pressupostos para a imputação da responsabilidade não se restringiram à “doação de patrimônio a terceiros após o início do procedimento fiscal”, o que teria sido implicitamente admitido pela própria recorrente ao se insurgir em mais de um aspecto quanto à matéria responsabilização, fato também destacado no despacho de admissibilidade.

Aponta, ainda, que o recurso não deve ser conhecido quanto à imposição de multa agravada por embaraço à fiscalização, pois não haveria divergência atual a ser pacificada, na medida em que a CSRF vem encampando entendimento frontalmente contrário à tese do ora recorrente.

No mérito, defende a manutenção do acórdão recorrido quanto às matérias objeto de recurso pelos sujeitos passivos, por seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

1. Conhecimento

1.1 Conhecimento: Recurso especial da PFN

O recurso especial interposto pela PFN trata especificamente a exoneração da responsabilidade tributária atribuída a os corresponsáveis solidários Sandra Maria Branco Malago e Luiz Roberto Satriani.

Em suas contrarrazões os corresponsáveis defendem que o recurso fazendário não deve ser conhecido por ter como pretensão a reanálise de matéria fática e inexistência de similitude entre o acórdão recorrido e os paradigmas apontados. Alegam ainda que recorrente extrapolou o número de paradigmas com vistas a caracterizar a divergência, uma vez que apresentou três acórdãos, enquanto que o Ricarf permite a indicação de apenas dois paradigmas por matéria.

Com relação a este último argumento dos contrarrazoantes cabe desde logo refutá-lo na medida em que a recorrente apresentou divergência com relação à dois dispositivos do CTN: art. 124, inc. I e art. 135, inc. III, tal como analisado no despacho de admissibilidade, apresentando um paradigma que seria comum aos dois dispositivos e um paradigma adicional em face de cada um deles.

Examinaremos os paradigmas arrolados em face de cada uma das imputações de responsabilidade (art. 124, inc. I e 135, I do CTN) em relação à cada um dos imputados, com vistas a verificar a caracterização da divergência em face do acórdão recorrido .

Antes de adentrar ao exame dos paradigmas arrolados para identificar a efetiva caracterização da divergência, convém apontar os termos da acusação fiscal no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1605/1695):

10. DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

10.1. Diante dos fatos e provas materiais, exaustivamente detalhados neste Auto de Infração, a fiscalização concluiu que a fiscalizada auferiu receita tributável no montante de **R\$ 32.414.785,00 (trinta e dois milhões quatrocentos e quatorze mil setecentos e oitenta e cinco reais)**, no ano calendário de 2008, **R\$ 51.515.968,09 (cinquenta e um milhões quinhentos e quinze mil novecentos e sessenta e oito reais e nove centavos)**, no ano calendários de 2009 e **R\$ 77.918.399,40 (setenta e sete milhões novecentos e dezoito mil trezentos e noventa e nove reais e quarenta centavos)**, no ano calendário de 2010 e ofereceu à tributação de acordo com os valores informados em **DCTF – Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais nos anos calendário 2008 / 2009 / 2010 o montante de R\$ 293.863,32, R\$ 501.212,93 e R\$ 50.187.965,60**, valores estes correspondentes a apenas 0,91% (zero vírgula noventa e um por cento), 0,97% (zero vírgula noventa e sete por cento) e 64,41% (sessenta e quatro vírgula quarenta e um por cento) respectivamente da sua receita bruta, ou seja, sonegou o valor total de R\$

110.866.110,64 (cento e dez milhões oitocentos e sessenta e seis mil cento e dez reais e noventa e sessenta e quatro centavos).

10.2. Desta forma, procedeu a fiscalizada com a **intenção dolosa de sonegar informações de receitas para a RFB com o intuito de recolher menos tributos aos cofres federais.**

10.3. A administração da sociedade, segundo Alterações de Contrato Social registrados na JUCESP sob o nº 35.220.154.090, é atualmente exercida pelas Sra SÔNIA MARIZA BRANCO, CPF: 030.455.888-59 e Sra **SANDRA MARIA BRANCO MALAGO**, CPF: 903.957.358-15. Conforme relatos abaixo iremos demonstrar que todos os sócios, desde a constituição da sociedade, Sra SÔNIA MARIZA BRANCO, Sra **SANDRA MARIA BRANCO MALAGO** e Sr **LUIS ROBERTO SATRIANI**, CPF: 004.167.648-35, em conjunto com os sócios de fato, Sr **ADIR ASSAD**, CPF: 758.948.158-00 e Sr **MARCELLO JOSE ABBUD**, CPF: 563.588.818-68, utilizaram-se desta sociedade para praticar atos contrários à legislação tributária e penal.

10.4. Conforme já mencionado, a **SM TERRAPLENAGEM LTDA. - ME - CNPJ: 07.829.451/0001-85** se **encontra vinculado direta ou indiretamente aos empresários MARCELLO JOSÉ ABBUD e ADIR ASSAD**. Outras empresas também fizeram parte do esquema montado por estes empresários, algumas das quais vamos discorrer neste relatório, como forma de elucidar toda a engenharia executada pelo empresário como forma de ludibriar e sonegar receitas e informações ao fisco federal. Posteriormente, paulatinamente, **MARCELLO JOSÉ ABBUD e ADIR ASSAD** foram sendo sucedidos, ou mesmo constituindo novas empresas, cujos quadros societários são constituídos por pessoas que lhe são próximas, caso das irmãs **SÔNIA MARIZA BRANCO**, CPF: 030.455.888-59 e **SANDRA MARIA BRANCO MALAGO**, CPF: 903.957.358-15 e do empresário **LUIS ROBERTO SATRIANI** intimamente ligado a estes.

10.5. Constatou-se, ainda, que os contadores destas sociedades (todas ligadas a ADIR ASSAD) são sempre os mesmos: i) ADALBERTO PALHINHA MARTINS; e ii) AMAURY PONTALTI. Deve-se dizer que boas partes dessas sociedades encontram-se “sediadas” em endereços coincidentes, todos invariavelmente incompatíveis com as atividades prestadas e com as receitas milionárias que foram auferidas, e que hoje se encontram na situação cadastral de **BAIXADAS DE OFÍCIO** (motivação: inexistente de fato).

10.6. Como é de conhecimento público, o Congresso Nacional criou, nos termos do § 3º do art. 58 da Constituição Federal, combinado com o art. 21 do Regimento Comum do Congresso Nacional, a Comissão Parlamentar Mista de Inquérito destinada a investigar práticas criminosas do senhor Carlos Augusto Ramos, conhecido vulgarmente como Carlinhos Cachoeira, desvendadas pelas operações “Vegas” e “Monte Carlo”, da Polícia Federal.

10.7. Esta Comissão encerrou seus trabalhos no dia 19/12/2012, com a apresentação do Relatório Final pelo Relator da CPMI Sr Deputado Odair Cunha, documento este de caráter público. Nesta CPMI apurou-se a existência de uma série de “empresas controladas por interpostas pessoas”, apontadas pela Polícia Federal, pela imprensa, pelos relatórios do COAF – Conselho de Controle de Atividades Financeiras, e confirmadas pelos diversos documentos e provas aqui relatados, como destino de recursos financeiros de diversas grandes empresas. Dentre as empresas apontadas pela CPMI como “constituídas por interpostas pessoas”, encontra-se na jurisdição da Delegacia da Receita Federal de Barueri / SP a empresa: **SM TERRAPLENAGEM LTDA. - ME - CNPJ: 07.829.451/0001-85**.

10.7.1. Esta Comissão apresentou no seu relatório final (enviado à Polícia Federal e ao Ministério Público Federal) as mesmas conclusões que se verificou nas auditorias abertas nesta Delegacia e também as investigações da Polícia Federal (que serão

expostas mais abaixo): que todas estas empresas foram constituídas ou mantidas por interpostas pessoas, “laranjas”, e colaboradores todas com vínculos profissionais ou pessoais com o MARCELLO JOSÉ ABBUD e ADIR ASSAD, verdadeiros responsáveis por estas sociedades:

[...]

10.8. Podemos verificar com a leitura das conclusões do **Relatório Final da CPMI do Cachoeira**, que não restaram dúvidas ao trabalho investigativo promovido pelo Congresso Nacional, do vínculo societário e profissional das pessoas físicas aqui citadas, e que todas elas direta ou indiretamente participaram ativamente da administração dos negócios da **SM TERRAPLENAGEM LTDA. - ME - CNPJ: 07.829.451/0001-85**, sob a orientação e direção dos senhores **MARCELLO JOSÉ ABBUD e ADIR ASSAD**.

10.9. Em 01/10/2013 a Polícia Federal deflagrou uma ampla operação baseada nas investigações primárias da CPMI do Cachoeira, com ampla cobertura da mídia nacional, chamada “**Operação Saqueador**”, com busca e apreensão dentre outros locais **nas empresas de fachada controladas pelo Sr MARCELLO JOSÉ ABBUD e ADIR ASSAD em São Paulo**.

10.10. Como já foi dito neste relatório, o MM. Juiz Federal Substituto no exercício da Titularidade da 7ª Vara Federal Criminal da Capital / RJ, Dr. Eduardo de Assis Ribeiro Filho, processo nº 0802315-42.2013.4.02.5101, que autorizou a busca e apreensão **nas empresas de fachada controladas pelo Sr MARCELLO JOSÉ ABBUD e ADIR ASSAD em São Paulo, entre elas a SM TERRAPLENAGEM LTDA. - ME - CNPJ: 07.829.451/0001-85**, autorizou no seu item 8 o compartilhamento dos dados obtidos na investigação nestes termos:

[...]

10.11. Conforme relatos que inserimos abaixo retirados da decisão judicial proferida pelo MM. Juiz Federal Substituto no exercício da Titularidade da 7ª Vara Federal Criminal da Capital / RJ, Dr. Eduardo de Assis Ribeiro Filho, no processo nº 0802315-42.2013.4.02.5101, este magistrado também chegou às mesmas conclusões apresentadas por esta auditoria e pelo trabalho no Congresso Nacional com a apresentação do **Relatório Final da CPMI do Cachoeira**, que todas estas empresas estão vinculadas direta ou indiretamente aos empresários **MARCELLO JOSÉ ABBUD e ADIR ASSAD**, e tiveram a participação ativa nos seus negócios das outras pessoas físicas aqui citadas, das irmãs **SÔNIA MARIZA BRANCO e SANDRA MARIA BRANCO MALAGO** e do empresário **LUIS ROBERTO SATRIANI**.

[...]

10.12. Abaixo colocamos diversas reportagens da mídia em geral, sobre as empresas investigadas na CPMI do Cachoeira, Operação Monte Carlo e Operação Saqueador, em especial das empresas sediadas em São Paulo, **em que o próprio ADIR ASSAD confirma ser o dono de fato destas empresas, e da vinculação do Sr MARCELLO JOSE ABBUD**. Nestas reportagens fica claro toda a vinculação e engenharia montada pelos empresários acima citados, que em nenhum momento negam que as empresas aqui citadas são suas de fato:

[...]

10.13. Abaixo iremos demonstrar através de várias provas colhidas que os Sr **MARCELLO JOSÉ ABBUD e ADIR ASSAD** são os verdadeiros sócios de fato desta empresa, e que contou com a participação ativa dos sócios: as irmãs **SÔNIA MARIZA BRANCO e SANDRA MARIA BRANCO MALAGO** e do empresário **LUIS ROBERTO SATRIANI**, na estrutura de sonegação aqui relatada.

[...]

10.14.11. Em relação a **SANDRA MARIA BRANCO MALAGO** (irmã de Sônia Mariza Branco) e **SÔNIA MARIZA BRANCO** também corre na Sexta Vara Criminal Federal Especializada em Crime Contra o Sistema Financeiro Nacional e em Lavagem de Valores, o processo nº 2008.61.81.005755-4 (IPL nº 12-0134/08 – DELEFIN/SR/DPF/SP) em que ela é uma das investigadas em conjunto com o Sr **ADIR ASSAD**. Conforme ofício do MM. Juiz Federal Substituto da 6ª Vara Federal Criminal Federal / SP, Dr. Marcelo Costenaro Cavali, este autorizou o compartilhamento e o uso dos depoimentos prestados por **SANDRA MARIA BRANCO MALAGO** e **SÔNIA MARIZA BRANCO** neste processo administrativo.

10.14.12. No depoimento de **SÔNIA MARIZA BRANCO**, em anexo a este, de **13/06/2012**, na Superintendência Regional em São Paulo da Polícia Federal, a depoente inquirida relatou os seguintes fatos, entre outros: QUE conheceu **ADIR ASSAD** há cerca de trinta anos, QUE desde então, **além de trabalharem juntos**, construíram também uma amizade, inclusive entre as famílias da declarante e **ADIR**, QUE ele conseguia os eventos e, para tanto, trabalhava muito na rua, fazendo os contatos necessários, a declarante passou a tocar toda a parte de escritório e de organização de contas, das agendas, etc, QUE conforme as coisas foram tomando vulto, a declarante também chamou sua irmã **SANDRA MARIA BRANCO MALAGO** para auxiliá-la, QUE atualmente as empresas do ramo de eventos que estão ativas são a **ROCK STAR PRODUÇÕES, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.** e a **ROCK STAR MARKETING LTDA.** a primeira constituída em 2002 e a segunda em 2005, QUE as **outras empresas que também já tiveram**, a **ROCK STAR ENTERTAINMENT LTDA.** e a **STAR MARKETING LTDA.** não operam mais, QUE a decisão de concentrar a prestação de serviços por meio da **ROCK STAR PRODUÇÕES** e da **ROCK STAR MARKETING** se deu em razão da desnecessidade de se ter quatro empresas abertas, **sendo que estas duas foram escolhidas para continuar funcionando porque foram constituídas pela declarante e pelo ADIR**, ao passo que as outras duas tinham sido adquiridas de outros empresários anteriores, QUE em que tange a atividade da empresa em si, trabalham efetivamente a declarante, sua irmã **SANDRA** e **ADIR ASSAD**, QUE a declarante tira mais ou menos por volta de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) por mês, sendo este valor mais ou menos fixo, tendo a declarante a liberdade de retirar mais no caso de alguma ocorrência extraordinária, **tudo combinado com o ADIR**, QUE tanto a declarante **SÔNIA** como sua irmã **SANDRA** e **também ADIR tem amplos poderes para movimentar as contas das empresas**, QUE existe uma confiança muito grande entre eles, tudo é muito abertamente conversado e combinado, QUE **a participação de ADIR nos lucros é maior, devido a sua responsabilidade maior de trazer sempre novos negócios às empresas**, QUE nem a declarante nem sua irmã **SANDRA** participam de outras empresas, QUE a declarante tem outra irmã de nome **SUELI** que por vezes realiza algum trabalho para as empresas **Rock Star**, mas não é contratada, é como free-lance, QUE **ADIR ASSAD** possui sociedade em outras empresas, pelo que sabe, no ramo de engenharia, que é a formação dele, mas a declarante não tem qualquer função nestas outras sociedades ou conhecimento sobre as atividades delas.

10.14.13. No depoimento de **SANDRA MARIA BRANCO MALAGO**, em anexo a este, de 13/06/2012, na Superintendência Regional em São Paulo da Polícia Federal, a depoente inquirida relatou os seguintes fatos, entre outros: QUE sua irmã **Sônia** conhece **ADIR ASSAD** há mais de 30 anos, QUE **SONIA** começou a trabalhar com **ADIR** no ramo de eventos um pouco depois de se conhecerem e também um pouco depois **SONIA** convidou a declarante para auxiliá-los, QUE então a declarante também conhece, trabalha e tem amizade com **ADIR ASSAD** há aproximadamente de 30 anos, QUE atualmente as empresas que estão ativas e operantes são **ROCK STAR MARKETING LTDA**, da qual a declarante também é sócia, e a **ROCK STAR PRODUÇÕES COMÉRCIO E SERVIÇO LTDA**, QUE as empresas **STAR MARKETING LTDA** e **ROCK STAR ENTERTAINMENT LTDA** tiveram encerradas suas atividades há alguns anos, QUE **a declarante não tem ingerência na formatação**

dos contratos com patrocinadores ou com terceirizados, não passam pela declarante, sendo mais atribuição de ADIR, QUE por vezes a declarante realiza alguns pagamentos, por exemplo, pagamentos em espécie que são feitos no momento dos eventos para manobristas, garçons ou a compra de alguma coisa extraordinária, etc, mas em regra são ADIR e SÔNIA que cuidam desta parte de pagamentos, QUE possui autorização para movimentar as contas bancárias das empresas, mas esclarece que somente assina estas movimentações quando é necessário, o que ocorre normalmente quando ADIR ou SÔNIA não estão presentes para movimentar a conta por eles mesmos.

10.14.14. Por tudo que foi dito acima nos depoimentos prestados pelas sócias SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e SÔNIA MARIZA BRANCO, em 13/06/2012, não resta a menor dúvida da participação e gerência do Sr ADIR ASSAD na condução dos negócios comerciais e financeiros das sociedades em que estas senhoras configuram como sócias. Podemos comprovar que SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e SÔNIA MARIZA BRANCO nada mais são que interpostas pessoas do Sr ADIR ASSAD e apenas são instrumentos para que este conduza seus negócios sem que seu nome apareça de forma legal.

10.14.15. Outro documento que comprova o vínculo societário e a subordinação das sócias **SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e SÔNIA MARIZA BRANCO** ao Sr ADIR ASSAD são as procurações anexadas a este procedimento, em que os fatos aqui relatados ocorrem em relação a outras sociedades, onde as sócias acima citadas são interpostas pessoas do Sr ADIR ASSAD, que utiliza estas pessoas de forma freqüente, tentando se ocultar da responsabilidade dos atos praticados por estas empresas, mas que conforme as provas aqui detalhadas o Sr ADIR ASSAD é o verdadeiro responsável legal destas sociedades. A procurações são as seguintes:

- 13º Tabelião de Notas, Comarca de São Paulo / SP, procurações de 18/02/2004, 11/03/2004 e 30/03/2004, todas válidas por 2 (dois) anos a contar destas datas, bastante que faz: Star Marketing Comunicação Ltda. – CNPJ: 04.753.106/0001-17, tendo como outorgante a sócia gerente Sra SÔNIA MARIZA BRANCO – CPF: 030.455.888-59, constitui seu bastante procurador Sr ADIR ASSAD – CPF: 758.948.158-00.
- 13º Tabelião de Notas, Comarca de São Paulo / SP, procurações de 28/03/2005, todas válidas por 2 (dois) anos a contar desta data, bastante que faz: Rock Star Entertainment Ltda. – CNPJ: 04.853.097/0001-36, tendo como outorgante a sócia gerente Sra SÔNIA BRANCO – CPF: 030.455.888-59 e SANDRA MARIA BRANCO MALAGO – CPF: 903.957.358-15, constitui seu bastante procurador Sr ADIR ASSAD – CPF: 758.948.158-00.
- 13º Tabelião de Notas, Comarca de São Paulo / SP, procuração de 20/07/2011, válida por 2 (dois) anos a contar desta data, bastante que faz: Star Consultoria Aeronáutica Ltda. – CNPJ: 11.698.584/0001-37, tendo como outorgante a sócia e administradora Sra SÔNIA MARIZA BRANCO – CPF: 030.455.888-59, constitui seu bastante procurador Sr ADIR ASSAD – CPF: 758.948.158-00.

[...]

10.17. Sra Sandra Maria Branco Malago

10.17.1. A sócia **Sandra Maria Branco Malago** – CPF: 903.957.358-15 é apontada pela CPMI do Cachoeira, Operação Monte Carlo e Saqueador da Polícia Federal, relatos da mídia em geral e também em fiscalizações abertas na da DRF/Barueri como interposta pessoa do Sr ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD nas seguintes empresas: SM Terraplenagem Ltda. – CNPJ: 07.829.451/0001-85; Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda. – CNPJ: 10.447.939/0001-52; SP

Terraplenagem Ltda. – CNPJ: 09.503.787/0001-89 e Rock Star Marketing Ltda. – CNPJ: 07.829.493/0001-16, sendo que nesta última a sociedade foi constituída pela Sra SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e pelo Sr ADIR ASSAD. Estas empresas foram alvo de investigações pela “Comissão Parlamentar Mista de Inquérito, criada pelo requerimento nº 1, de 2012-CN, destinada a investigar práticas criminosas do Sr. Carlos Augusto Ramos, conhecido como Carlinhos Cachoeira, desvendadas pelas operações “Vegas” e “Monte Carlo” da Polícia Federal”, que concluiu que todas as empresas acima citadas são controladas pelo **Sr ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD**. Outro fato importante a ser relatado é que a Sra SANDRA MARIA BRANCO MALAGO foi empregada da sociedade Star Marketing Comunicação Ltda. - ME – CNPJ: 04.753.106/0001-17, no período de 02/08/2004 a 11/2005, sociedade constituída pela sua irmã SÔNIA MARIZA BRANCO que conforme relatos neste relatório (procurações acima anexadas) é interposta pessoa do Sr Adir Assad. Nos quadros abaixo podemos confirmar a participação societária da Sra Sandra Maria Branco Malago nas sociedades controladas pelo Sr **ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD** e alvo das investigações da CPMI e da Polícia Federal:

JSM Engenharia e Terraplenagem Ltda. - ME - CNPJ: 10.361.606/0001-06
Data Constituição: 11/09/2008

CPF	Nome	Data Início	Data Término	Tipo	Qualificação
903.957.358-15	Sandra Maria Branco Malago	11/09/2008	03/01/2012	49	Sócio Administrador
563.588.818-68	Marcello Jose Abbud	11/09/2008	26/02/2010	49	Sócio Administrador
076.439.308-13	Mauro Jose Abbud	26/02/2010		49	Sócio Administrador
563.588.818-68	Marcello Jose Abbud	05/02/2013		49	Sócio Administrador

SM Terraplenagem Ltda. - ME - CNPJ: 07.829.451/0001-85
Data Constituição: 22/08/2005

CPF	Nome	Data Início	Data Término	Tipo	Qualificação
030.455.888-59	Sônia Mariza Branco	22/08/2005		49	Sócio Administrador
903.957.358-15	Sandra Maria Branco Malago	22/08/2005		49	Sócio Administrador
004.167.648-35	Luis Roberto Satriani	15/08/2007	10/03/2009	49	Sócio Administrador

Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda. - ME - CNPJ: 10.447.939/0001-52
Data Constituição: 23/10/2008

CPF	Nome	Data Início	Data Término	Tipo	Qualificação
030.455.888-59	Sônia Mariza Branco	23/10/2008		49	Sócio Administrador
903.957.358-15	Sandra Maria Branco Malago	23/10/2008	03/01/2012	49	Sócio Administrador

SP Terraplenagem Ltda. - ME - CNPJ: 09.503.787/0001-89
Data Constituição: 03/03/2008

CPF	Nome	Data Início	Data Término	Tipo	Qualificação
030.455.888-59	Sônia Mariza Branco	03/03/2008		49	Sócio Administrador
903.957.358-15	Sandra Maria Branco Malago	03/03/2008		49	Sócio Administrador

10.18. Sr Luis Roberto Satriani

10.18.1. O sócio **LUIS ROBERTO SATRIANI** – CPF: 004.167.648-35, sócio formal desta sociedade de 15/08/2007 a 10/03/2009, é apontado pela **CPMI do Cachoeira, Operação Monte Carlo e Saqueador da Polícia Federal, relatos da mídia em geral** e também em fiscalizações abertas na da DRF/Barueri como interposta pessoa do Sr **ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD** nas seguintes empresas: SM Terraplenagem Ltda. - ME - CNPJ: 07.829.451/0001-85 e Solu Terraplenagem Ltda. - ME - CNPJ: 10.678.284/0001-23. Estas empresas foram alvo de investigações pela “Comissão Parlamentar Mista de Inquérito, criada pelo requerimento nº 1, de 2012-CN, destinada a investigar práticas criminosas do Sr. Carlos Augusto Ramos, conhecido como Carlinhos Cachoeira, desvendadas pelas operações “Vegas” e “Monte Carlo” da Polícia Federal”, que concluiu que todas as empresas acima citadas são controladas pelo Sr **ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD**. Nos quadros abaixo podemos

confirmar a participação societária do Sr **LUIS ROBERTO SATRIANI** nas sociedades controladas pelo Sr **ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD** e alvo das investigações da CPMI e da Polícia Federal:

SM Terraplenagem Ltda. - ME - CNPJ: 07.829.451/0001-85
Data Constituição: 22/08/2005

CPF	Nome	Data Início	Data Término	Tipo	Qualificação
030.455.888-59	Sônia Mariza Branco	22/08/2005		49	Sócio Administrador
903.957.358-15	Sandra Maria Branco Malago	22/08/2005		49	Sócio Administrador
004.167.648-35	Luis Roberto Satriani	15/08/2007	10/03/2009	49	Sócio Administrador

Solu Terraplenagem Ltda. - ME - CNPJ: 10.678.284/0001-23
Data Constituição: 03/02/2009

CPF	Nome	Data Início	Data Término	Tipo	Qualificação
030.455.888-59	Sônia Mariza Branco	03/02/2009		49	Sócio Administrador
004.167.648-35	Luis Roberto Satriani	03/02/2009	29/07/2010	49	Sócio Administrador
036.326.848-04	Sueli Maria Branco	29/07/2010		49	Sócio Administrador

10.18.2. Outro fato que comprova a estreita relação de **LUIS ROBERTO SATRIANI** com os empresários **ADIR ASSAD e MARCELLO JOSE ABBUD**, é o depoimento dado por ele para uma reportagem da Folha de São Paulo, de 08/07/2012, em que o Sr **MARCELLO JOSE ABBUD**, diante do fato de suas empresas não dispor de um local adequado para guardar as supostas máquinas e equipamentos de suas empresas, indicou um "um pátio em parelheiros, zona sul de São Paulo, como espaço em que as máquinas ficam quando ociosas. No local, funciona outra firma, a Ativa Terraplenagem. O dono, **Luis Roberto Satriani**, disse emprestar seu pátio para guardar **de graça as máquinas de Abbud**, que seriam seis ou sete escavadeiras".

[...]

10.18.3. No dia 13/08/2014 o Sr **LUIS ROBERTO SATRIANI** protocolou uma resposta ao Termo de Intimação, lavrado em 30/07/2014, com ciência em 31/07/2014, através do AR JG440119123BR, em que ele dá os seguintes esclarecimentos:

Quadro 41 – Resposta à Intimação de Luis Roberto Satriani

MPF 0812800/00409/2010

CONTRIBUINTE LUIS ROBERTO SATRIANI
OBJETO ESCLARECIMENTO

O Contribuinte fora intimado para apresentar documentos relativo a empresa **SM Terraplanagem LTDA – EPP**, porém em 2009 o contribuinte saiu do quadro societário (doc. anexo), permanecendo os demais sócios como responsáveis.

Além disso, o Sr. Luis Roberto Satriani jamais assinou documentos de abertura de conta corrente ou transação bancária, pois inclusive desconhecia de toda e qualquer movimentação financeira realizada pela SM Terraplanagem.

Em razão disto, fica o contribuinte a disposição para prestar esclarecimentos, inclusive se necessário for pessoal.

Por fim, esclareço que estamos a disposição para prestar quaisquer esclarecimentos.

Termos em que pede deferimento.

São Paulo, 12 de agosto de 2014.


Bruno Soares do Alvarenga
OAB/SP 222.420



10.18.4. Os **esclarecimentos acima não descaracterizam a responsabilidade solidária do Sr LUIS ROBERTO SATRIANI**, pois além do crédito tributário lançado neste Auto Infração contemplar os anos calendários de 2008 e 2009, quando este ainda era **sócio administrador** deste contribuinte, os recortes acima demonstram a estreita relação profissional entre o Sr **LUIS ROBERTO SATRIANI e ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD**. As alegações que “jamais assinou documentos de abertura de conta corrente ou transações bancárias, pois inclusive desconhecia de toda e qualquer movimentação financeira realizada pela SM Terraplenagem”, também não possuem validade jurídica, pois conforme Contrato Social e alterações registradas na JUCESP o Sr **LUIS ROBERTO SATRIANI** era sócio administrador assinando por este contribuinte, ou seja possuía o comando gerencial e financeiro desta sociedade. Outro fato esclarecedor desta relação entre o Sr **LUIS ROBERTO SATRIANI e os empresários ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD** é que o Sr **LUIS ROBERTO SATRIANI** continua como sócio de uma das empresas controladas por esta dupla a **Solu Terraplenagem Ltda. - ME - CNPJ: 10.678.284/0001-23** até o dia 29/07/2010, atuando como sócio administrador assinando pela empresa.

10.19. Desta forma, conforme tudo o que foi exposto até aqui, esta fiscalização só pode concluir que foram os sócios **SÔNIA MARIZA BRANCO**, CPF: 030.455.888-59, **SANDRA MARIA BRANCO MALAGO**, CPF: 903.957.358-15 e **LUIS ROBERTO SATRIANI**, CPF: 004.167.648-358, em conjunto com os administradores de fato deste contribuinte Sr **ADIR ASSAD**, CPF: 758.948.158-00 e **MARCELLO JOSE ABBUD**, CPF: 563.588.818-68 os responsáveis pela conduta da fiscalizada de omitir receitas à RFB com o intuito de recolher menos tributos ao Fisco Federal.

[...]

O acórdão recorrido exonerou a responsabilidade destas pessoas nos seguintes termos:

[...]

Em relação à Sujeição Passiva Solidária deve ser revista a manutenção da responsabilidade solidária dos seguintes sujeitos passivos, pelos fatos e fundamentos agora expostos.

LUIS ROBERTO SATRIANI - fls. 2239 em diante

Foi responsabilizado na forma do art. 124, I, e 135, III, do CTN.

A responsabilização foi efetuada, tanto no TVF, quanto na Decisão de Piso, em razão de o mesmo constar como sócio da empresa em parte do período lançado, ter sido citado nas investigações e reportagens de jornal e ter, em depoimento, afirmado que disponibilizava um terreno onde máquinas da empresa eram guardadas.

Em relação à comprovação de condutas pessoais individuais, não foi citado nenhum documento ou registro que asseverasse que o mesmo participou, efetivamente, da movimentação de recursos, da recepção de valores, etc. Também não houve a demonstração de um interesse comum, além do fato de manter relações com os Srs. Adir Assad e Marcelo José Abbud.

Do exposto, revendo o entendimento apresentado pela Decisão de Piso, voto no sentido de excluir a responsabilização solidária do Sr. Luis Roberto Satriani.

[...].

SANDRA MARIA BRANCO MALAGO

Foi responsabilizado na forma do art. 124, I, e 135, III, do CTN.

A imputação de responsabilidade pelo TVF e pela DRJ levaram em consideração, além da estreita relação entre a interessada e os Srs. Adir Assad e Marcelo José Abbud, o fato de ela constar como sócia em quatro empresas ligadas ao [...].

Inobstante o TVF ter citado inúmeras vezes o nome desta interessada, não foram mencionados nem elementos de prova de benefício ou de realização de ato com infração à lei ou aos estatutos. A participação no esquema ilegal é evidente, no entanto, esta participação se refere apenas à responsabilização penal ou civil. Para fins tributários e responsabilização de terceiros sobre um determinado crédito tributário, há de se demonstrar, de forma cabal, a efetiva participação da interessada em atos ilegais em matéria fiscal, seja no recebimento de valores, movimentação de contas bancárias, etc.

Isto não foi caracterizado pela fiscalização. O simples arbitramento e a participação em esquemas ilegais de desvio de dinheiro não pode ser transmutada para a esfera tributária sem que se provem os requisitos estabelecidos na norma acerca da demonstração dos atos, pelo art. 135, ou na demonstração do benefício auferido, para o art. 124. **Por isso, voto no sentido de dar provimento neste ponto, excluindo a responsabilidade solidária deste sujeito passivo.**

[...]

O paradigma nº 1301-002.748 examina a atribuição de responsabilidade em face de outra empresa (JSM Engenharia e Terraplenagem Ltda- ME) do grupo de empresas investigadas no âmbito da denominada “CPMI do Cachoeira”, e dos resultados da “Operação Saqueador”, “Operação Monte Carlo” e “Operação Vegas” levadas a efeito pela Polícia Federal quanto à condição de controle dos senhores Adir Assad e Marcello José Abbud em relação a diversas empresas do denominado “Grupo Rock Star”.

Neste paradigma também consta a imputação da responsabilidade da sra. Sandra Maria Branco Malago, que foi mantida nos seguintes termos:

[...]

3.6 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Conforme já me manifestei quando da análise da multa qualificada, nos lançamentos em que reste configurado que a pessoa jurídica autuada encontra-se em nome de interpostas pessoas, mas o fato gerador correspondente não tem qualquer correlação com tal interposição (por exemplo, depósitos bancários, sem comprovação de origem, nas próprias contas da pessoa jurídica autuada – art. 42 da Lei nº 9.430/96), não há incidência de multa qualificada, mas os reais proprietários de tal pessoa jurídica devem responder pelo crédito tributário correspondente, quer por força do art. 124, I, do CTN, quer pelo disposto no art. 135, III, do CTN quando demonstrados que administravam tal pessoa jurídica.⁵

[...]

No caso concreto, há imputação de responsabilidade tributária tanto em relação aos sócios que constavam como efetivos administradores – e que, comprovadamente, se não eram sócios, ao menos administravam as operações levadas a efeito pela pessoa jurídica autuada – como por pessoas físicas que seriam as proprietárias de fato da autuada. Há ainda imputação de responsabilidade a empresas, da mesma titularidade dos sócios e/ou cobrigados em que se constatou atuação negocial conjunta ou ainda que teriam servido tão somente para tentar blindar o patrimônio dos sócios e coobrigados.

Em relação a esse último ponto, peço vênica para destacar novamente a parte inicial da ementa do acórdão 9101-002.349:

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.

Além das conclusões da denominada “CPMI do Cachoeira”, e dos resultados da “Operação Saqueador”, “Operação Monte Carlo” e “Operação Vegas” levadas a efeito pela Polícia Federal quanto à condição de controle dos senhores Adir Assad e Marcello José Abbud em relação a diversas empresas do denominado “Grupo Rock Star”, entre elas JSM Engenharia e Terraplenagem Ltda – ME (autuada), em relação ao senhor Adir Assad e Sônia Mariza Branco pesa ainda robusta acusação de envolvimento na “Operação Lava Jato”, como se pode observar da sentença proferida pelo Excelentíssimo Dr. Juiz Federal Sérgio Fernando Moro, disponível no link <https://www.conjur.com.br/dl/sentencacaixapartido>. pdf. Destaco as conclusões da sentença que levaram ambos a iniciarem o cumprimento da pena fixada em regime fechado desde então:

[...]

Evidentemente, tratando-se de processo criminal em relação ao qual ainda não há trânsito em julgado, há de analisar com certas ressalvas as conclusões da sentença em questão.

Contudo, essa narrativa pode facilitar a compreensão dos fatos que levaram a autoridade fiscal a incluir coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, inclusive pessoas jurídicas utilizadas para tentar blindar o patrimônio de muitos dos coobrigados.

No que diz respeito aos debates sobre individualização de conduta para fins de qualificação da multa, há de se ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça vem entendendo, de fato, ser necessária identificação da conduta dos acusados dos chamados “crimes societários”.

Contudo, há reiteradas decisões no sentido de que mostrasse suficiente para tal individualização de conduta a comprovação de que o acusado detinha poderes de administração da pessoa jurídica. Veja-se, por exemplo, o decidido no AgRg no REsp 1.551.783/SP:

[...]

Com efeito, se tal interpretação é dada pelo próprio STJ no julgamento de recursos no âmbito criminal derivados de procedimentos fiscais, não há como se distanciar, em relação aos mesmos fatos, no que diz respeito à individualização de conduta para fins de apuração de responsabilidade tributária.

No mais, não havendo novos argumentos trazidos pelos recorrentes, valho-me de excertos da decisão recorrida para manter integralmente a imputação de responsabilidade tributária a todos os coobrigados:

[...]

Sônia Mariza Branco e Sandra Maria Branco Malaga tinham interesse jurídico a que se refere o art. 124, I, do CTN, pois tinham conhecimento dos fatos e participaram da realização, conjuntamente com outras pessoas, da situação que constituiu o fato gerador.

Participaram como sócias administradoras de várias empresas controladas por Adir Assad, que foram alvo de investigação pela Polícia Federal, quais sejam, SM Terraplenagem Ltda., Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda., SP Terraplenagem Ltda. (Sandra e Sonia), Rock Star Marketing Ltda., Rock Star Marketing, Promoções e Eventos Ltda., Rock Star Produções, Comércio e Serviços Ltda. e Solu Terraplenagem Ltda..

Essas empresas foram alvo de investigações pela “Comissão Parlamentar Mista de Inquérito, criada pelo requerimento nº 1, de 201-2CN, destinada a investigar práticas criminosas do Sr. Carlos Augusto Ramos, conhecido como Carlinhos Cachoeira, desvendadas pelas operações “Vegas” e “Monte Carlo” da Polícia Federal”, que concluiu que todas as empresas acima citadas são controladas pelo Sr Adir Assad.

E, ainda, Sonia Mariza Branco, apesar de não integrar formalmente o quadro societário da JSM, assinava cheques desta empresa, demonstrando que administrava e participava da gestão financeira da contribuinte.

[...]

Pelos fundamentos expostos no paradigma 1301-002.748 entendo que restou caracterizada a divergência em relação à responsável Sandra Maria Branco Malago, pois estava diretamente envolvida nas atividades e detinha formalmente participação societária nas empresas objeto do recorrido e do paradigma, tanto com relação ao art. 124, inc. I quanto ao art. 135, inc. III.

Com relação ao responsável Luis Roberto Satriani entendo que, também, é possível caracterizar a divergência em face do art. 135, III pois o mesmo traz como fundamento de que não seria necessária a identificação e individualização da conduta do sócio-gerente para fins de imputação da responsabilidade por infração à lei. Todavia, quanto à imputação de responsabilidade solidária por interesse comum prevista no art. 124, inc. I entendo que o paradigma não se presta a caracterizar a divergência em relação à este responsável, pois trata especificamente da participação daquelas pessoas envolvidas naquela empresa, a qual não integrava o sr. Satriani.

A recorrente trouxe ainda o paradigma nº 1302-001.657 visando a caracterização da divergência em face do art. 135, inc. III do CTN. Naquele caso o outro colegiado do CARF também analisou lançamento em que se apurou omissão de receitas por presunção legal baseada em depósitos bancários de origem não comprovada e não escrituração e não declaração de receitas de serviços prestados, sendo arbitrado o lucro, com aplicação de multa qualificada. Foram feitas imputações das responsabilidades em face dos sócios administradores da empresa. A responsabilidade tributária foi mantida nos seguintes termos:

DOS TERMOS DE RESPONSABILIDADE

Os sócios-gerentes foram incluídos no pólo passivo com fulcro no art. 135, III, do CTN, que dispõe:

Art. 135. 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:

(...)

III os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Conforme consta nos autos, o sujeito passivo apresentou DIPJs zeradas relativas aos anos-calendário 2008 e 2009, não obstante haver auferido receita de prestação de serviços no valor de R\$ 12.847.259,42, além da existência de depósitos bancários de origem não comprovada no valor de R\$ 16.238.602,59. Acresce que a contribuinte apresentou notas fiscais à fiscalização cujos valores eram 75% inferiores aos das notas fiscais de mesma numeração em poder dos seus clientes.

Tais fatos, caracterizadores da conduta dolosa prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, justificaram a exasperação da multa no percentual de 150%, como também justificam a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica, dado que presentes as circunstâncias previstas no art. 135 do CTN.

Por pertinentes ao tema, vale transcrever os seguintes fragmentos da Nota Conjunta PGFN/RFB GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17 de dezembro de 2010:

(...)

VII – Art. 135 do CTN (...)

52. Quanto à natureza dessa responsabilidade, (...) não há dúvida tratar-se de responsabilidade solidária.

(...)

55. Em relação ao excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, é oportuno destacar:

(...)

c) Infração à lei – não precisa ser uma lei tributária, porém deve ter consequências tributárias.

56. Observa-se que, se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador. (g.n.)

Por conseguinte, deve ser mantida a responsabilização dos sócios na forma dos autos.

Entendo que é possível vislumbrar que o colegiado que proferiu paradigma reformaria o acórdão recorrido pois além da similitude fática das situações examinadas entre os acórdãos, em ambos foi mantida a qualificação da multa que, de acordo com a Nota Conjunta citada, afirma o cabimento da atribuição da responsabilidade do sócio-gerente com base no art. 135 do CTN.

Considerando que ambos os responsáveis constavam como sócios-administradores da contribuinte autuada, ainda que, segundo a acusação fiscal, os seu principais donos (Adir Assad e Marcelo José Abud) fossem sócios ocultos, entendo que restou caracterizada a divergência quanto ao art. 135, inc. III do CTN.

Por fim, cabe analisar o Acórdão paradigma nº 1202-00.362, indicado pela recorrente para a caracterização da divergência em face do art. 124, inc. I do CTN. Neste paradigma houve o lançamento de omissão de receitas por presunção, com base em depósitos bancários de origem não comprovada, com aplicação de multa de ofício qualificada e agravada

(225%) e atribuição de responsabilidade com base no art. 124, inc. I aos sócios da empresa. A responsabilidade foi mantida naquele caso, *verbis*:

[...]

O Auditor caracterizou a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 do CTN em relação aos sócios da fiscalizada, tendo em vista a constatação de que os sócios administradores procuraram de forma dolosa, impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal. Para tanto, furtaram-se de apresentar toda documentação contábil-fiscal, bem como deixaram de registrar a quase totalidade de suas movimentações bancárias e de declarar os valores devidos à Fazenda Pública,

O art. 124 do CTN prescreve que as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, são solidariamente obrigadas, situação esta em que se inserem os sócios administradores de pessoa jurídica, quanto mais quando fica claramente configurada a prática dolosa de sonegação fiscal e não fornecimento de documentos obrigatórios ao fisco.

A própria extrema discrepância entre a movimentação financeira da impugnante e sua receita informada, que informou em declaração apenas 7% de toda receita apurada, já demonstra a atividade dolosa dos sócios da pessoa jurídica de excluir da escrituração e tributação a quase totalidade da receita, corroborando na caracterização do interesse comum dos sócios e a pessoa jurídica.

Esta conclusão, como traz Autoridade Fiscal, está respaldada em diversas decisões administrativas proferidas pelo Conselho de Contribuintes, conforme ementa abaixo transcrita:

Acórdão 203-12270 dei 7/07/2007

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. Art 124, I, do CTN As pessoas que tenham **interesse comum** na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário, pois os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes formais ou informais, posto que **todos ganham com o fato econômico**. Recurso provido em parte.

Alega o Sr. Jairo Sartori que figurava apenas como diretor comercial, não podendo ser caracterizado como sócio-gerente, pois não exerceu poder de administração, bem como a fiscalização não lhe atribuiu e muito menos comprovou a prática de quaisquer atos que configurem excesso de poder.

Conforme termos de verificação fiscal e documentos juntados nos autos, figuram as seguintes provas de que o mesmo, no ano-calendário de 2001, exerceu a gerência da interessada e, apesar de documentar sua retirada da sociedade, através de alterações no contrato social, permaneceu como sócio de fato:

a) Segundo a cláusula 8 da 13ª Alteração Contratual da interessada, à fl. 792, efetivada em 17/01/2001, a gerência da sociedade seria exercida pelo Diretor Comercial, que segundo a cláusula seguinte (9ª) seria desempenhada pelo Sr. Jairo Sartori, o qual se incumbiria de todas as operações e representaria a sociedade ativa e passivamente, com atribuição expressa de abrir e encerrar contas bancárias, efetuar contratos de abertura de créditos, etc;

b) O contrato de locação da sala para o qual a sede da interessada foi transferida, situada na rua Espírito Santo, riº 1.115, sala 1.902, em Juiz de Fora, às fls. 760/766, foi assinado em 17/08/2001, tendo sido a interessada representada no ato pelos denominados sócios, os Srs. Saul Bayer e Jairo Sartori, além da empresa "Cimara Corporation", esta última representada por seu procurador, o Sr. Henry Waissmann,

Ocorre que de acordo com o item 01 da 15ª alteração contratual da interessada, lavrada em 12/07/2001 (fls. 106/112) e registrada na Junta Comercial em 03/08/2001 (fl. 111), o Sr. Jairo Sartori havia se retirado da sociedade naquela data (12/07/2001), pelo que o fato de ter representado a interessada na locação efetivada em 17/08/2001 evidencia a condição de sócio de fato.

O Sr. Henry Waissmann argumenta que não faz parte da empresa autuada e muito menos exerceu a função de gerência, não se encontrando no relatório fiscal qualquer documento que pudesse inferir-lhe a qualidade de gerente. Que a gerência da empresa sempre foi exercida pelo Sr. Saul Bayer, cabendo-lhe, na qualidade de procurador da sócia cotista Cimara Corporation, apenas exigir prestações de contas por parte do Sr. Saul Bayer.

Ocorre que sua participação na gerência da interessada se deu através do item 03 da 13ª Alteração Contratual da interessada, à fl. 790, efetivada em 17/01/2001, que indicava a sócia Cimara Corporation, da qual o Sr. Henry Waissman é procurador, como administradora e sócia-gerente. Assim, apesar de a indicação de sócia-gerente ser direcionada à empresa estrangeira Cimnam Corporation, o exercício da gerência se deu através da pessoa física indicada como procuradora, no caso, o Sr. Henry Waissman.

Entende-se ainda que o art. 124 pode ser perfeitamente combinado com art. 135, III do CTN, que responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, prática que ficou plenamente caracterizada pelas condutas dolosas acima analisadas, bem como no item relativo à análise da decadência.

Conclui-se que os Srs. Henry Waissman e Jairo Sartori tiveram interesse comum (jurídico e econômico) nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias tratadas no presente termo, sendo, portanto, solidariamente obrigados ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, de acordo com os artigos 124, inciso I, do CTN.

Saliento que a responsabilidade ou solidariedade tributária poderá ser declarada, inclusive, na fase de execução fiscal, dado que a qualificação dos responsáveis pelo crédito tributário é inerente aos procedimentos de cobrança e execução do débito, caracterizando-se como questão subsidiária no julgamento administrativo, cujo foco é a constituição do crédito tributário.

[...]

Neste último paradigma, a atribuição de responsabilidade pelo art. 124, inc. I de um dos sócios (Sr. Jairo Sartori) foi mantida sob o pressuposto de que o mesmo continuou a representar a empresa mesmo após seu desligamento formal da sociedade, caracterizando sua condição de sócio de fato da mesma. Em princípio, vislumbro situação distinta da constante do acórdão recorrido em que os sócios que tiveram a responsabilidade atribuída eram sócios formais da empresa.

No entanto, com relação ao outro responsável a atribuição foi mantida pela sua condição de sócio-gerente, ainda que como representante-legal da empresa que era a sócia efetiva da pessoa jurídica. Sob tal aspecto, entendo que o outro colegiado também manteria a responsabilidade atribuída aos corresponsáveis deste processo.

Nota-se que o acórdão paradigma destaca que “o art. 124 pode ser perfeitamente combinado com art. 135, III do CTN, que responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a

obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, prática que ficou plenamente caracterizada pelas condutas dolosas acima analisadas”.

Assim, tendo sido mantida no paradigma a responsabilidade dos sócios-gerentes, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias devidos pela pessoa jurídica, resultantes de atos praticados com infração de lei, entendo que a divergência resta caracterizada em relação a ambos os responsáveis, cuja exoneração a recorrente pretende rever.

Em síntese, entendo que apenas o Acórdão nº 1301-002.748 não se presta a caracterizar a divergência na interpretação do art. 124, I do CTN em face do responsável Luis Roberto Satriani; porém esta restou caracterizada em face do paradigma 1202-002.362.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da PFN.

1.2 Conhecimento: Recurso especial da contribuinte

O recurso especial da contribuinte foi admitido tão somente quanto à multa agravada.

A PFN contesta o conhecimento, alegando que a recorrente não fez a demonstração da divergência e, ainda, que o recurso não deve ser conhecido quanto à imposição de multa agravada por embaraço à fiscalização, pois não haveria divergência atual a ser pacificada, na medida em que a CSRF vem encampando entendimento frontalmente contrário à tese do ora recorrente.

Não lhe assiste razão neste ponto.

A divergência foi efetivamente demonstrada, inclusive mediante cotejo analítico entre o recorrido e os paradigmas arrolados.

No tocante à alegação de que a questão restaria pacificada no âmbito da CSRF, também não lhe assiste razão. Inclusive existem súmulas aprovadas sobre a matéria, cuja aplicação, que deve ser aferida no exame mérito, vai em sentido oposto ao defendido pela PFN.

Assim, por entender que restou caracterizada a divergência, nos termos do despacho de admissibilidade, cujos fundamentos adoto nos termos do art. 50, § 1º da Lei nº 9.784/1999, voto por conhecer do recurso da contribuinte.

1.3 Conhecimento: Recurso especial da corresponsável Sônia Mariza Branco

A recorrente teve seu recurso admitido com relação à duas matérias:

- responsabilidade solidária – art. 124 do CTN – responsabilidade em razão de doação de patrimônio a terceiros após o início do procedimento fiscal
- majoração da multa – embaraço à fiscalização, não fornecimento de informações/esclarecimentos demandados em intimação

A PFN contesta o conhecimento dessas matérias.

Com relação à segunda matéria admitida, foram apresentados os mesmos acórdãos paradigmas indicados pela contribuinte autuada, em seu recurso especial, e que foi já foi analisado acima.

Assim, conheço dessa matéria.

Com relação à primeira matéria que trata da responsabilidade atribuída à recorrente, a PFN também contesta o conhecimento do recurso, apontando que os pressupostos para a imputação da responsabilidade não se restringiram à “doação de patrimônio a terceiros após o início do procedimento fiscal”, o que teria sido implicitamente admitido pela própria recorrente ao se insurgir em mais de um aspecto quanto à matéria responsabilização, fato também destacado no despacho de admissibilidade.

Entendo que as matérias suscitadas pela recorrente em face da imputação responsabilidade atribuída com base no art. 124, inc. I do CTN, que não restaram admitidas, tinham o condão de, por si só desconstituir a imputação, caso fossem, conhecidas e providas. São elas:

Segunda matéria - responsabilidade solidária – distinção entre interesse econômico e o “interesse comum” a que se refere o art. 124 do CTN; e

Terceira matéria – responsabilidade solidária - art. 124 do CTN – necessidade de prova de relação entre o responsável pessoa física e a pessoa jurídica autuada.

Não obstante, os fatos analisados no acórdão paradigma são substancialmente diversos dos enfrentados neste caso.

Naquele processo apurou-se omissão de receitas, inclusive mediante o uso de meios fraudulentos para ocultá-las do Fisco, porém não há acusação de interposição de pessoas ou ocultação de sócios para justificar a imputação de responsabilidade do sócio-administrador.

O voto condutor do paradigma aponta que o fato indicado pela autoridade fiscal quanto a doação de bens do sócio, após o início do procedimento fiscal, poderia até caracterizar uma fraude à execução que justificaria ação cautelar fiscal por parte da Fazenda, mas não a imputação de responsabilidade prevista no art. 124, inc. I.

Importa transcrever o voto condutor do paradigma nesta parte:

Por fim, quanto à responsabilidade tributária, a pessoa física apontada como sujeito passivo solidário alega que a imputação carece de fundamentação. Não haveria prova nos autos de que tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, nos termos do artigo 135, III, do CTN. Tampouco, haveria prova de que tenha sido beneficiado pelas supostas infrações, razão pela qual não haveria que se falar em interesse comum, na dicção do artigo 124, I, do mesmo CTN. Além disso, sustenta que para aplicação deste último dispositivo seria indispensável a comprovação do interesse na relação jurídica privada subjacente ao fato jurídico tributário, prova essa que não consta dos autos, e não o mero interesse nos lucros da empresa.

Sem embargo, a conduta dolosa praticada pelo Sr. BENTO GONÇALVES NETO, sócio (com participação de 99% no capital) e administrador da empresa autuada, foi

efetivamente demonstrada pelas provas reunidas pela fiscalização. Isso possibilitou a qualificação da multa e poderia caracterizar o ilícito reclamado no artigo 135, III, do CTN. É que as condutas tipificadas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, de fato, configuram uma hipótese de infração de lei. Todavia, verifico que a autoridade fiscal não recorreu a este dispositivo para enquadrar a responsabilidade tributária. Sua fundamentação deu-se por intermédio do conceito de interesse comum contido no artigo 124, I (cf. Termo de Sujeição Passiva Solidária às fls. 1358 a 1360).

O interesse comum é um conceito indeterminado que exige construção jurisprudencial. De imediato, impõe-se a consagrada interpretação segundo a qual ocorre tal hipótese quando duas ou mais pessoas se instalam no mesmo lado da relação obrigacional escolhido pelo legislador para a configuração da sujeição passiva tributária (exemplo clássico dos coproprietários de um imóvel em relação ao IPTU). Além disso, o STJ cristalizou o entendimento de que o fato de haver empresas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária (AgRg no REsp nº 1.102.894, AgRg no Ag nº 1.055.860, REsp nº 834.044, REsp nº 1.001.450). Portanto, em situações semelhantes, há que se demonstrar algo mais do que a mera pertinência dentro do grupo econômico.

Entendo que caracteriza-se também o interesse comum quando é constatada a existência de pessoas diretamente beneficiadas por recursos financeiros ou patrimoniais fornecidos pelo contribuinte. No caso de pessoas jurídicas, normalmente essa situação vem acompanhada de uma ligação umbilical entre atividades aparentemente independentes, marcada pela confusão patrimonial, vinculação gerencial e coincidência de sócios administradores. No caso de pessoas físicas, normalmente há a apropriação direta dos recursos da empresa contribuinte, marcada pela obtenção de empréstimos ou usufruto de bens desprovidos de maiores formalidades. Essas pessoas não possuem apenas o interesse mediato no resultado econômico-financeiro das atividades da empresa contribuinte, como é o que ocorre, de regra, com qualquer pessoa que regularmente pertença ao quadro societário de uma empresa. Têm também o interesse imediato e comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal (a receita, o lucro). Isso porque se beneficiam dessas situações jurídicas diretamente, dispensando a regular distribuição de lucros, por obra da confusão patrimonial estabelecida entre suas esferas pessoais e a da empresa contribuinte.

Nada obstante, no presente caso, não foram carreados aos autos elementos que consubstanciem a prova concreta de que a pessoa física apontada como responsável tributário tenha se beneficiado de uma confusão patrimonial estabelecida com a empresa contribuinte capaz de caracterizar o interesse comum. Não há na descrição dos fatos contida no Termo de Constatação Fiscal (fls. 1341 a 1356) a referência a qualquer situação que impute ao Sr. BENTO GONÇALVES NETO a apropriação direta dos recursos da empresa.

A menção ao fato de que o recorrente teria efetuado a doação e alienação de imóveis após o início do procedimento fiscal pode até ser uma conduta capaz de a ele serem movidas ações cautelar fiscal e de fraude à execução, mas não configura uma das situações previstas na lei que permite a atribuição da responsabilidade tributária.

Portanto, diante da equivocada qualificação, dentre as hipóteses possíveis, da atribuição da responsabilidade tributária, entendo que o Termo de Sujeição Passiva Solidária deva ser cancelado. Nada obstante, permanece o direito da Fazenda Pública de atribuir a responsabilidade tributária, em sede de execução fiscal, com base no artigo 135, III, do CTN.

[...]

No presente caso o acórdão recorrido aponta que ***“demonstra-se o interesse pela obtenção de patrimônio originado nas atividades ilícitas realizadas na empresa e, mais ainda,***

a tentativa de ocultação deste mesmo patrimônio com a sua doação à outra interessada Four's Empreendimentos imobiliários". Portanto, a transferência dos bens seria um *plus* na tentativa de ocultar o patrimônio obtido a partir da atividade ilícita que deu ensejo a tributação dos recursos omitidos do Fisco. Tudo isto no contexto descrito no TVF no que concerne à ocultação dos sócios de fato na própria pessoa jurídica autuada.

Desta feita, não é possível aferir, ante a quadro fático tão distinto como se conduziria o outro colegiado do CARF no exame da situação discutida neste recurso.

Ante ao exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso da corresponsável quanto à primeira matéria.

2. Mérito

2.1 Mérito do recurso especial da Fazenda Nacional

O recurso especial da PFN ataca especificamente a exoneração da responsabilidade de Sandra Maria Branco Malago e Luis Roberto Satriani.

Contra esta duas pessoas foram imputadas responsabilidade tributária em face dos artigos 135, inc. III e 124, inc. I do CTN.

No que concerne ao art. 135, inc. III do CTN os responsáveis, ora recorridos, alegam que não tinham poder de gerência na sociedade, o que se confirmaria no próprio Termo de Verificação Fiscal que aponta que os srs. Adir Assad e Marcelo José Abud seria os sócios de fato da empresa autuada e que os responsáveis arrolados seriam interpostas pessoas (laranjas, na acepção vulgar).

O acórdão recorrido exonerou a responsabilidade em face das duas hipóteses previstas no CTN apontadas pela autoridade fiscal:

[...]

Em relação à Sujeição Passiva Solidária, deve ser revista a manutenção da responsabilidade solidária dos seguintes sujeitos passivos, pelos fatos e fundamentos agora expostos.

LUIS ROBERTO SATRIANI - fls. 2239 em diante

Foi responsabilizado na forma do art. 124, I, e 135, III, do CTN.

A responsabilização foi efetuada, tanto no TVF, quanto na Decisão de Piso, em razão de o mesmo constar como sócio da empresa em parte do período lançado, ter sido citado nas investigações e reportagens de jornal e ter, em depoimento, afirmado que disponibilizava um terreno onde máquinas da empresa eram guardadas.

Em relação à comprovação de condutas pessoais individuais, não foi citado nenhum documento ou registro que asseverasse que o mesmo participou, efetivamente, da movimentação de recursos, da recepção de valores, etc. Também não houve a demonstração de um interesse comum, além do fato de manter relações com os Srs. Adir Assad e Marcelo José Abud.

Do exposto, revendo o entendimento apresentado pela Decisão de Piso, voto no sentido de excluir a responsabilização solidária do Sr. Luis Roberto Satriani.

[...].

SANDRA MARIA BRANCO MALAGO

Foi responsabilizado na forma do art. 124, I, e 135, III, do CTN.

A imputação de responsabilidade pelo TVF e pela DRJ levaram em consideração, além da estreita relação entre a interessada e os Srs. Adir Assad e Marcelo José Abbud, o fato de ela constar como sócia em quatro empresas ligadas ao [...].

Inobstante o TVF ter citado inúmeras vezes o nome desta interessada, não foram mencionados nem elementos de prova de benefício ou de realização de ato com infração à lei ou aos estatutos. A participação no esquema ilegal é evidente, no entanto, esta participação se refere apenas à responsabilização penal ou civil. Para fins tributários e responsabilização de terceiros sobre um determinado crédito tributário, há de se demonstrar, de forma cabal, a efetiva participação da interessada em atos ilegais em matéria fiscal, seja no recebimento de valores, movimentação de contas bancárias, etc.

Isto não foi caracterizado pela fiscalização. O simples arbitramento e a participação em esquemas ilegais de desvio de dinheiro não pode ser transmutada para a esfera tributária, sem que se provem os requisitos estabelecidos na norma acerca da demonstração dos atos, pelo art. 135, ou na demonstração do benefício auferido, para o art. 124. **Por isso, voto no sentido de dar provimento neste ponto, excluindo a responsabilidade solidária deste sujeito passivo.**

[...]

Esta questão envolvendo responsabilidade solidária em face das mesmas pessoas e empresas envolvidas no mesmo esquema fraudulento (emissão de notas fiscais frias com vultosas movimentações financeiras sem origem comprovada) foi recentemente analisado por este colegiado ao proferir o Acórdão nº 9101-006.525, proferido na sessão de 04 de abril de 2023², tendo sido afastada, por maioria de votos, a responsabilidade da responsável Sandra Maria Malago Blanco, nos termos do voto do relator d. ex-conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, do qual se colhe:

[...]

Realmente, ainda que se considere a estória relatada no TVF, e a premissa de que a Soterra seria, efetivamente, uma empresa fictícia, pergunta-se: qual ou quais fatos seriam imputáveis à Sra. Sandra a fim de caracterizar o interesse comum na situação que constitua o fato gerador das exações cobradas neste processo? A par de contribuir com o seu nome para o quadro societário da empresa, qual outra conduta seria considerada para evidenciar a materialização do elemento nuclear da regra encartada no art. 124, I?

O TVF, como exposto, se limita a afirmar que a recorrente tinha conhecimento dos fatos e foi empregada como interposta pessoa do Sr. Adir Assad. Mas, de que forma, ela contribuiu para a implementação do ato infracionário “omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada”?

² Participaram do julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). No mérito, relativamente ao recurso de Sandra Maria Branco Malago, por maioria de votos o colegiado decidiu, dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Fernando Brasil de Oliveira Pinto que votaram por negar-lhe provimento; votaram pelas conclusões do relator os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Vejam, inclusive, que o paradigma admitido afirma que, em momento algum foi demonstrado sequer o proveito econômico percebido pela insurgente (algo que seria até irrelevante para este Conselheiro), restando não demonstrado, assim, o aludido interesse comum, mormente quando consideradas, v.g., as premissas adotadas pelo famigerado, e criticado, Parecer Normativo de nº 4/18, do qual se extrai a seguinte consideração:

Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem a comprvação (sic) do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da ocorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito³.

Insista-se e repise-se: não concordo, em absoluto, com quaisquer das considerações e conclusões contidas no precitado PN 04/2018. Mas em sendo ele o ato normativo que representa, atualmente, o entendimento da Receita acerca do preceptivo em testilha, o que se vê é que, mesmo segundo as suas preconcepções, não se identifica no caso qualquer elemento que possa, de longe, caracterizar o interesse comum (econômico ou jurídico) da recorrente quanto ao fato gerador dos tributos lançados e tratados neste processo. Isto porque:

a) a conduta apontada e acusada, como admitido pelo próprio Relator da decisão de piso, não guardou qualquer relação para com o ato tido e havido como infracionário (pelo que, inclusive, propôs o afastamento da multa qualificada); e

b) do ponto de vista econômico, não foi, sequer, tangenciado qualquer fato que indicie o proveito por parte da Sra. Sandra quanto ao esquema engendrado, tendo ela, insista-se, tão só, figurado como sócia de direito da empresa autuada.

Enfim, o único vínculo apontado pela D. Fiscalização e pelo próprio acórdão recorrido, havido pela interessada, ora recorrente, no contexto da investigação realizada foi a sua presença, mesmo que apenas formalmente, no quadro societário da autuada, nada mais.

E isto, vejam bem, me leva a considerar a inocorrência da responsabilidade também a luz do art. 135, III, do CTN. Isto porque, ainda que se possa conceber a desnecessidade de individualização da conduta do administrador, quanto a fatos considerados fraudulentos, é inegável que, como sustentado pela insurgente, tanto o TVF, como a decisão a quo, afirmaram, com todas as letras, que o real responsável pela empresa era o Sr. Adir Assad e não a insurgente. Era ele quem dispunha de poderes de gestão e ele, e somente ele, engendrou o esquema considerado como criminoso e atentatório ao sistema jurídico tributário.

Mas, mais que isso, vale frisar novamente que a D. Auditoria Fiscal explicitamente afirmou que interposição da Sra. Sandra tinha como objetivo “prejudicar os interesses da Fazenda Pública, quando da realização financeira do crédito tributário devido”. Ou seja, o papel desempenhado pela recorrente em nada contribuiu para o surgimento da obrigação tributária (ou mesmo para sua ocultação), tendo, isto sim, se prestado a, exclusivamente, “blindar” (expressão empregada pela Fiscalização) o Sr. Adir Assadi e garantir que ele não respondesse pelos crimes identificados pelas autoridades competentes e, apenas num segundo plano, por eventuais créditos tributários.

Em outras palavras, a interposição em questão operou o seus efeitos após o surgimento da obrigação tributária e, mais ainda, não em prejuízo da pessoa jurídica mas, apenas, do Fisco, e insista-se, em relação à satisfação do crédito tributário já constituído (sem

³ 6 BRASIL. Ministério da Fazenda. Parecer Cosit de nº 4, de 10 de dezembro de 2018. Disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=97210&visao=anotado>, acessado em 22/09/2022, p. 9.

me imiscuir, aqui, na discussão sobre a natureza jurídica do ato de lançamento – se constitutivo ou declaratório ou, até, comportando estas duas características).

[...]

Naquela assentada, acompanhei o voto do relator pelas conclusões, nos termos da declaração de voto apresentada pela d. conselheira Edeli Pereira Bessa, que se pronunciou, *verbis*:

[...]

Com respeito à responsabilidade tributária imputada a Sandra Maria Branco Malago, a acusação fiscal refere a Contribuinte como uma das *empresas de fachada controladas pelos Sr. ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD*, demonstrando que ela seria inexistente de fato, declarada inapta, tendo emitido *as Notas Fiscais como se assim tivessem prestado os serviços que nelas discriminam, mas que possuem apenas o condão de dar um aspecto de normalidade a estas ações criminosas*, representando, assim, *documentos inidôneos emitidos com o evidente intuito de fraude*. Os citados “empresários” foram sucedidos por outras pessoas no quadro social da Contribuinte, que integra o grupo de *sociedades “fantasmas”*, sendo que Sandra Maria Malago participou do quadro social entre 23/10/2008 e 03/01/2012.

Depois de descrever a apuração do crédito tributário determinado mediante arbitramento dos lucros, tendo por base receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, e justificar o agravamento e a qualificação da penalidade, esta, inclusive, em razão de *utilização de “laranjas” ou “testas de ferro”*, como *interpostas pessoas do verdadeiro sócio da sociedade*, a autoridade lançadora passa a demonstrar *que todos os sócios, desde a constituição da sociedade*, entre eles Sandra Maria Branco Malago, *utilizaram-se desta sociedade para praticar atos contrários à legislação tributária e penal*.

Reiteradas as referências às apurações da CPMI do Cachoeira, nas quais consta que *a Sra. Sandra Maria Branco é sócia, atualmente, da Rock Star e da S.P., e ex-sócia da JSM e da Soterra*, a autoridade lançadora conclui *que todas estas empresas estão vinculadas direta ou indiretamente aos empresários MARCELLO JOSÉ ABBUD e ADIR ASSAD, e tiveram a participação ativa nos seus negócios das outras pessoas físicas aqui citadas, das irmãs SÔNIA MARIZA BRANCO e SANDRA MARIA BRANCO MALAGO*. São descritos os valores movimentados pelas diversas pessoas jurídicas que têm como sócios pessoas da *família ABBUD* ou da *família BRANCO*, destacando-se a confirmação por ADIR ASSAD de que seria o *dono de fato destas empresas*.

Na descrição da participação de cada responsável, Sandra Maria Branco Malago está citada no capítulo referente a ADIR ASSAD em e-mail trocado com a esposa de Adir Assad *sobre o agendamento de entrevista para obtenção de vistos para viagem ao exterior*, sendo que seu e-mail tem a extensão “@rstar”, *que significa Grupo Rock Star, composto por várias empresas controladas pelo Sr. ADIR ASSAD*, para além de todos os referidos utilizarem o endereço físico da pessoa jurídica Legend Engenheiros e Associados Ltda *para o recebimento de correspondências*. Menciona-se, também, e-mail de Sandra Maria Branco Malago acerca de notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas do Grupo Rock Star, e encaminhadas ao contador das empresas. Na sequência, consta especificamente que:

10.14.9. Em relação a SANDRA MARIA BRANCO MALAGO (irmã de Sônia Mariza Branco) e SÔNIA MARIZA BRANCO também corre na Sexta Vara Criminal Federal Especializada em Crime Contra o Sistema Financeiro Nacional e em Lavagem de Valores, o processo nº 2008.61.81.005755-4 (IPL nº 12-0134/08 – DELEFIN/SR/DPF/SP) em que ela é uma das investigadas em conjunto com o Sr ADIR ASSAD. Conforme ofício do MM. Juiz Federal

Substituto da 6ª Vara Federal Criminal Federal / SP, Dr. Marcelo Costenaro Cavali, este autorizou o compartilhamento e o uso dos depoimentos prestados por SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e SÔNIA MARIZA BRANCO neste processo administrativo.

10.14.10. No depoimento de SÔNIA MARIZA BRANCO, em anexo a este, de 13/06/2012, na Superintendência Regional em São Paulo da Polícia Federal, a depoente inquirida relatou os seguintes fatos, entre outros: QUE conheceu ADIR ASSAD há cerca de trinta anos, QUE desde então, além de trabalharem juntos, construíram também uma amizade, inclusive entre as famílias da declarante e ADIR, QUE ele conseguia os eventos e, para tanto, trabalhava muito na rua, fazendo os contatos necessários, a declarante passou a tocar toda a parte de escritório e de organização de contas, das agendas, etc, QUE conforme as coisas foram tomando vulto, a declarante também chamou sua irmã SANDRA MARIA BRANCO MALAGO para auxiliá-la, QUE atualmente as empresas do ramo de eventos que estão ativas são a ROCK STAR PRODUÇÕES, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. e a ROCK STAR MARKETING LTDA. a primeira constituída em 2002 e a segunda em 2005, QUE as outras empresas que também já tiveram, a ROCK STAR ENTERTAINMENT LTDA. e a STAR MARKETING LTDA. não operam mais, QUE a decisão de concentrar a prestação de serviços por meio da ROCK STAR PRODUÇÕES e da ROCK STAR MARKETING se deu em razão da desnecessidade de se ter quatro empresas abertas, sendo que estas duas foram escolhidas para continuar funcionando porque foram constituídas pela declarante e pelo ADIR, ao passo que as outras duas tinham sido adquiridas de outros empresários anteriores, QUE em que tange a atividade da empresa em si, trabalham efetivamente a declarante, sua irmã SANDRA e ADIR ASSAD, QUE a declarante tira mais ou menos por volta de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) por mês, sendo este valor mais ou menos fixo, tendo a declarante a liberdade de retirar mais no caso de alguma ocorrência extraordinária, tudo combinado com o ADIR, QUE tanto a declarante SÔNIA como sua irmã SANDRA e também ADIR tem amplos poderes para movimentar as contas das empresas, QUE existe uma confiança muito grande entre eles, tudo é muito abertamente conversado e combinado, QUE a participação de ADIR nos lucros é maior, devido a sua responsabilidade maior de trazer sempre novos negócios às empresas, QUE nem a declarante nem sua irmã SANDRA participam de outras empresas, QUE a declarante tem outra irmã de nome SUELI que por vezes realiza algum trabalho para as empresas Rock Star, mas não é contratada, é como free-lance, QUE ADIR ASSAD possui sociedade em outras empresas, pelo que sabe, no ramo de engenharia, que é a formação dele, mas a declarante não tem qualquer função nestas outras sociedades ou conhecimento sobre as atividades delas.

10.14.11. No depoimento de SANDRA MARIA BRANCO MALAGO, em anexo a este, de 13/06/2012, na Superintendência Regional em São Paulo da Polícia Federal, a depoente inquirida relatou os seguintes fatos, entre outros: QUE sua irmã Sonia conhece ADIR ASSAD há mais de 30 anos, QUE SONIA começou a trabalhar com ADIR no ramo de eventos um pouco depois de se conhecerem e também um pouco depois SONIA convidou a declarante para auxiliá-los, QUE então a declarante também conhece, trabalha e tem amizade com ADIR ASSAD há aproximadamente de 30 anos, QUE atualmente as empresas que estão ativas e operantes são ROCK STAR MARKETING LTDA, da qual a declarante também é sócia, e a ROCK STAR PRODUÇÕES COMÉRCIO E SERVIÇO LTDA, QUE as empresas STAR MARKETING LTDA e ROCK STAR ENTERTAINMENT LTDA tiveram encerradas suas atividades há alguns anos, QUE a declarante não tem ingerência na formatação dos contratos com patrocinadores ou com terceirizados, não passam pela declarante, sendo mais atribuição de ADIR, QUE por vezes a declarante realiza alguns pagamentos, por exemplo, pagamentos em espécie que são feitos no

momento dos eventos para manobristas, garçons ou a compra de alguma coisa extraordinária, etc, mas em regra são ADIR e SÔNIA que cuidam desta parte de pagamentos, QUE possui autorização para movimentar as contas bancárias das empresas, mas esclarece que somente assina estas movimentações quando é necessário, o que ocorre normalmente quando ADIR ou SÔNIA não estão presentes para movimentar a conta por eles mesmos.

10.14.12. Por tudo que foi dito acima nos depoimentos prestados pelas sócias SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e SÔNIA MARIZA BRANCO, em 13/06/2012, não resta a menor dúvida da participação e gerência do Sr ADIR ASSAD na condução dos negócios comerciais e financeiros das sociedades em que estas senhoras configuram como sócias. Podemos comprovar que SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e SÔNIA MARIZA BRANCO nada mais são que interpostas pessoas do Sr ADIR ASSAD e apenas são instrumentos para que este conduza seus negócios sem que seu nome apareça de forma legal.

10.14.13. Outro documento que comprova o vínculo societário e a subordinação das sócias SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e SÔNIA MARIZA BRANCO ao Sr ADIR ASSAD são as procurações anexadas a este procedimento, em que os fatos aqui relatados ocorrem em relação a outras sociedades, onde as sócias acima citadas são interpostas pessoas do Sr ADIR ASSAD, que utiliza estas pessoas de forma freqüente, tentando se ocultar da responsabilidade dos atos praticados por estas empresas, mas que conforme as provas aqui detalhadas o Sr ADIR ASSAD é o verdadeiro responsável legal destas sociedades. A procurações são as seguintes:

[...]

No item destinado à descrição da participação de Sandra Maria Branco Malago consta que:

10.17.1. A sócia Sandra Maria Branco Malago – CPF: 903.957.358-15 é apontada pela CPMI do Cachoeira, Operação Monte Carlo e Saqueador da Polícia Federal, relatos da mídia em geral e também em fiscalizações abertas na da DRF/Barueri como interposta pessoa do Sr ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD nas seguintes empresas: SM Terraplenagem Ltda. – CNPJ: 07.829.451/0001-85; Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda. – CNPJ: 10.447.939/0001-52; SP Terraplenagem Ltda. – CNPJ: 09.503.787/0001-89 e Rock Star Marketing Ltda. – CNPJ: 07.829.493/0001-16, sendo que nesta última a sociedade foi constituída pela Sra SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e pelo Sr ADIR ASSAD. Estas empresas foram alvo de investigações pela “Comissão Parlamentar Mista de Inquérito, criada pelo requerimento nº 1, de 2012-CN, destinada a investigar práticas criminosas do Sr. Carlos Augusto Ramos, conhecido como Carlinhos Cachoeira, desvendadas pelas operações “Vegas” e “Monte Carlo” da Polícia Federal”, que concluiu que todas as empresas acima citadas são controladas pelo Sr ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD. Outro fato importante a ser relatado é que a Sra SANDRA MARIA BRANCO MALAGO foi empregada da sociedade Star Marketing Comunicação Ltda. - ME – CNPJ: 04.753.106/0001-17, no período de 02/08/2004 a 11/2005, sociedade constituída pela sua irmã SÔNIA MARIZA BRANCO que conforme relatos neste relatório (procurações acima anexadas) é interposta pessoa do Sr Adir Assad. Nos quadros abaixo podemos confirmar a participação societária da Sra Sandra Maria Branco Malago nas sociedades controladas pelo Sr ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD e alvo das investigações da CPMI e da Polícia Federal:

[...]

10.18. Desta forma, conforme tudo o que foi exposto até aqui, esta fiscalização só pode concluir que foram as sócias SÔNIA MARIZA BRANCO, CPF: 030.455.888-59 e SANDRA MARIA BRANCO MALAGO, CPF: 903.957.358-15, em conjunto com os administradores de fato deste contribuinte Sr ADIR ASSAD, CPF: 758.948.158-00 e MARCELLO JOSE ABBUD, CPF: 563.588.818-68 os responsáveis pela conduta da fiscalizada de omitir receitas à RFB com o intuito de recolher menos tributos ao Fisco Federal.

[...]

10.22. Do acima exposto e relatado nos itens anteriores desse Termo, restou caracterizada a sujeição passiva solidária relativamente às pessoas abaixo relacionadas, tendo em vista os motivos aqui destacados:

[...]

SANDRA MARIA BRANCO MALAGO, CPF: 903.957.358-15, sócia administradora da fiscalizada, pela prática de sonegação fiscal (por omissão de receitas em declaração de informações fiscais à RFB e escrituração de livros contábeis). Esta é uma prática que contraria a lei, e, conforme dispõem o inciso I do artigo 124 e inciso III do artigo 135, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), enseja responsabilização pessoal ao agente.

A fundamentação no art. 124, I do CTN tem por referência os fatos constatados para sujeição passiva de Four's Empreendimentos Imobiliários Ltda, cujo patrimônio foi constituído com o *produto da sonegação de tributos* em favor de Sonia Mariza Branco e sua filha Sibely Coelho. O art. 135, III do CTN é citado para responsabilização pessoal de sócios de fato e de direito, *pelo cometimento de atos praticados com infração de lei*.

O Colegiado *a quo* decidiu, *por unanimidade de votos negar provimento ao recurso de ofício e aos recursos voluntários dos coobrigados. Os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Bianca Felícia Rothschild acompanharam pelas conclusões o voto do Relator em relação aos recursos dos coobrigados.*

No mérito, o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto firmou como premissas para decisão da responsabilidade tributária: i) o fato de a pessoa jurídica encontrar-se em nome de interpostas pessoas justificam a responsabilização dos reais proprietários por força dos arts. 124, I e 135, III, do CTN; ii) que no presente caso a imputação se deu em relação aos sócios que constavam como efetivos administradores, ainda que não verdadeiramente sócios, e contra pessoas físicas proprietárias de fato da autuada, além de responsabilização a pessoas jurídicas que atuaram conjuntamente com a autuada ou prestaram-se a blindar patrimônio dos coobrigados; iii) fatos reunidos em operações policiais e processo judicial evidenciariam o controle de Adir Assad e Sônia Mariza Branco no “Grupo Rock Star”; e iv) a individualização de condutas para fins de qualificação da penalidade pode se dar mediante comprovação de que o acusado detinha poderes de administração da pessoa jurídica, o que também se aplica à apuração de responsabilidade tributária. Na sequência, foram adotados os fundamentos da decisão de 1ª instância para manter a imputação de responsabilidade tributária a todos os coobrigados, sendo que em relação à responsável recorrente constam a reprodução das citações constantes na acusação fiscal e antes referidas, com destaque da *estreita interligação entre todas as empresas referidas*, e a observação de que *todas essas provas ganham relevo quando tomadas conjuntamente, levando-se à constatação feita na investigação policial de que Adir Assad exercia o controle sobre várias empresas por meio de pessoas que lhe são próximas (Sônia Mariza Branco e Sandra)*, para assim se concluir pela participação de Sandra Maria Branco Malago na administração da Contribuinte:

Nos depoimentos prestados pelas sócias SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e SÔNIA MARIZA BRANCO, em 13/06/2012, não resta a menor dúvida da participação e gerência do Sr ADIR ASSAD na condução dos negócios comerciais e financeiros das sociedades em que estas senhoras figuram como sócias.

No presente caso, verificou-se a realização de fraude orquestrada por Adir Assad e perpetrada por um grupo de pessoas e empresas, todos agindo em conjunto com o objetivo de sonegar tributos.

Constatou-se, em todo o procedimento levado a efeito nas empresas investigadas, a existência do interesse jurídico antes mencionado, caracterizado pela existência de direitos e deveres comuns aos participantes do esquema de sonegação.

O conjunto de provas (já citadas) reunidas na investigação policial e no procedimento fiscal levam à conclusão de que Adir Assad é o controlador, sócio de fato da contribuinte, tendo exercido sua administração juntamente com Sônia Mariza Branco e Sandra Maria Branco Malago.

Quanto à alegação de que não há provas relativas aos anos-calendário de 2009 e 2010, cabe registrar que a ação fiscal englobou os anos-calendário de 2008 a 2010 e as ações praticadas em 2008 foram perpetradas nos anos seguintes, nos quais Adir Assad figurava como sócio de fato da contribuinte.

Sônia Mariza Branco, Sandra Maria Branco Malaga tinham interesse jurídico a que se refere o art. 124, I, do CTN, pois tinham conhecimento dos fatos e participaram da realização, conjuntamente com outras pessoas, da situação que constituiu o fato gerador.

Além disso, participaram como sócias administradoras de várias empresas controladas por Adir Assad, que foram alvo de investigação pela Polícia Federal, quais sejam, SM Terraplenagem Ltda., Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda. SP Terraplenagem Ltda. (Sandra e Sônia), Rock Star Marketing Ltda., Rock Star Marketing, Promoções e Eventos Ltda., Rock Star Produções, Comércio e Serviços Ltda. e Solu Terraplenagem Ltda., como se vê a seguir:

[...]

Sendo sócias administradoras são responsáveis solidárias pelo crédito tributário por se enquadrarem na hipótese prevista no art. 135, III, daquele Código, uma vez que exerciam a gerência da sociedade e, no julgamento do mérito do lançamento, restou demonstrada a ocorrência de fraude, nos termos da Lei nº 4.502, de 1964, art. 72, portanto a ocorrência do dolo e a infração à lei.

No caso, portanto, Sandra Maria Branco Malago figurou como sócia de direito da Contribuinte nos períodos autuados, não se lhe aplicando as consequências cogitadas para os reais proprietários, com base no art. 124, I do CTN, mormente se não há qualquer evidência de benefício pessoal em razão da riqueza movimentada pela pessoa jurídica. Há menção que ela teria autorização para movimentar as contas bancárias das empresas, mas nenhuma apuração foi feita a este respeito. Sequer se apurou se Sandra Maria Branco Malago também seria remunerada *por volta de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) por mês*, como declarado em relação a sua irmã, Sônia Mariza Branco, acerca da qual também se evidenciou patrimônio acumulado em Four's Empreendimentos Imobiliários Ltda.

Esclareça-se, ainda, que os depoimentos acerca da autorização para movimentação das contas bancárias têm em conta operações no *ramo de eventos*, circunscrito às empresas Rock Star, distinto do grupo de *empresas de fachada controladas pelos Sr. ADIR*

ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD, integrantes do *ramo de engenharia*, como a Contribuinte aqui autuada. Assim, as referências à autuação de Sandra Maria Branco Malago na movimentação de contas bancárias para aquelas atividades não se presta como evidência de atuação diante da riqueza movimentada nas contas bancárias desta Contribuinte.

Restaria, assim, a possibilidade de responsabilização com fundamento no art. 135, III, do CTN, em face da gerência em período no qual constatada fraude, característica da infração de lei referida naquele dispositivo. Contudo, esta acusação foi revertida no acórdão recorrido, para afastar a qualificação da penalidade, vez que a exigência decorreu, exclusivamente, de depósitos bancários de origem não comprovada, inclusive afirmando-se a Contribuinte como inexistente de fato, em relação às operações evidenciadas nas notas fiscais por ela emitidas.

Por tais razões, o presente voto chega à mesma conclusão do I. Relator, de DAR PROVIMENTO ao recurso especial de Sandra Maria Branco Malago, para afastar a responsabilidade que lhe foi imputada em relação ao crédito tributário exigido contra a Contribuinte nos períodos autuados.

[...]

A situação analisada no presente caso é bastante similar em relação aos dois responsáveis solidários, cuja responsabilidade foi exonerada pelo colegiado *a quo* que entendeu inexistirem elementos que demonstrassem a sua efetiva participação no esquema fraudulento de desvio de recursos, a despeito de sua participação formal como sócios em diversas empresas envolvidas, mas que não se estenderiam à responsabilização em matéria tributária. Entendeu o colegiado que não foram apresentados elementos de prova de benefício ou de realização de ato com infração à lei ou estatutos.

No presente caso, diferente do analisado no acórdão 9101-006.525, o colegiado *a quo* manteve a multa qualificada, o que em tese permitiria configurar a infração a lei para caracterizar a responsabilidade dos sócios-gerentes.

Em linhas gerais tenho me alinhado ao entendimento do d. conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, trazido no acórdão paradigma nº 1301-002.748 e também no acórdão nº 1301-002.751 quanto à individualização da conduta dos sócio, no sentido de que a comprovação de que o mesmo detinha poderes de administração, conforme indicado nos estatutos sociais da empresa é suficiente para a atribuição da responsabilidade.

Não obstante, o presente caso tem a particularidade de que segundo a acusação fiscal todo o esquema delituoso envolvendo diversas empresas, inclusive a autuada, era dirigido e operado pelos sócios de fato, Adir Assad e Marcelo José Abud, o que ensejaria, a meu ver a necessidade de indicação de elementos concretos da participação dos recorridos na administração da empresa e dos seus recursos, com vistas ao enquadramento no art. 135, inc. III do CTN.

Em suma, a acusação fiscal não se desincumbiu de demonstrar a imputação em ambas as situações.

Desta feita, voto no sentido de manter a exoneração da reponsabilidade tributária dos srs. Luis Roberto Satriani e Sandra Maria Blanco Farago, tanto com base no art. 124, inc. I quanto do art. 135, inc. III do CTN.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

2.2 Mérito: recurso especial da contribuinte SM Terraplenagem

Na única matéria admitida no recurso especial da contribuinte, a mesma questiona a aplicação da multa agravada nos casos em que o contribuinte deixa de atender a fiscalização, mas a autoridade fiscal obtém as informações pretendidas por outros meios (RMF, no caso), inexistindo prejuízo ao Fisco, de modo que é inaplicável a majoração da penalidade.

A autoridade fiscal justificou a aplicação da multa agravada nestes termos no seu TVF:

[...]

9.3.10. Também não há amparo legal e é totalmente reprovável a conduta do contribuinte, de sequer justificar a falta de atendimento à intimação fiscal, como no presente caso. O contribuinte em nenhum momento do procedimento fiscal apresenta esclarecimentos para o não atendimento das intimações, que foram várias, Termo de Início de Procedimento Fiscal, Termo de Reintimação, Termo de Constatação e Reintimação, Termo de Intimação Fiscal nº 1 e Termo de Intimação e Reintimação, todos em anexo a este procedimento, autorizando neste caso o agravamento da multa de lançamento de ofício, aumentado pela metade, conforme § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

[...]

O agravamento, no caso, incidiu apenas sobre a infração relativa a depósitos bancários de origem não comprovada, indicando que o mesmo se deveu à falta de apresentação dos extratos bancários, que tiveram que ser requisitados por RMF e da prestação de esclarecimentos sobre a origem dos recursos depositados.

Entendo que assiste razão à recorrente.

De fato, esta questão já restou sumulada por esta CSRF no sentido da inaplicabilidade do agravamento da penalidade nos casos em que a falta de atendimento à intimação para prestação de esclarecimentos tem como consequência a aplicação de presunção legal no lançamento. É o que dispõe a Sumula CARF nº 133, *verbis*:

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Poder-se-ia cogitar, também, da aplicação da Súmula CARF nº 96 que dispõe, *verbis*:

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Ocorre que a autoridade fiscal não aplicou o agravamento sobre a parcela das Receitas da Atividade – Receita Bruta Apurada com Base nos Valores Informados na DCTF, que também integrou a base do arbitramento do lucro.

Assim, embora não explicitado no TVF, infere-se que a autoridade fiscal efetuou o agravamento da multa sobre a receita apurada por presunção legal em face da falta de apresentação de esclarecimentos sobre a origem dos recursos depositados nas contas bancárias, incidindo na espécie apenas a Súmula CARF n.º 133, já mencionada.

Este colegiado já decidiu nesse sentido ao apreciar em outro processo administrativo (n.º 13896.721603/2014-67 relacionado a outra empresa (ROCK STAR MARKETING LTDA), do grupo comandado por Adir Assad e Marcelo José Abud, proferindo-se o Acórdão n.º 9101-006.524⁴, em 04/04/2023, sob a relatoria da d. conselheira Edeli Pereira Bessa, do qual se colhe, *verbis*:

[...]

Aqui, como relatado, a discussão se estabelece sob outra ótica: a possibilidade de agravamento da penalidade na hipótese de o Fisco dispor de meios para alcançar os extratos bancários que deixaram de ser apresentados.

De toda a sorte, o contexto fático se apresenta, neste momento, sob a perspectiva de dois entendimentos assim sumulados:

Súmula CARF n.º 96 (Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 09/12/2013)

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 9101-001.468, de 16/08/2012; Acórdão n.º 9101-000.766, de 13/12/2010; Acórdão n.º 101-97.110, de 04/02/2009; Acórdão n.º 107-07.922, de 27/01/2005; Acórdão n.º 1202-000.990, de 12/06/2013; Acórdão n.º 1301-001.202, de 07/05/2013; Acórdão n.º 1301-001.233, de 12/06/2013; Acórdão n.º 1302-000.993, de 03/10/2012; Acórdão n.º 1302-000.393, de 10/11/2010; Acórdão n.º 1401-000.788, de 09/05/2012; Acórdão n.º 1402-001.416, de 10/07/2013; Acórdão n.º 103-23.005, de 26/04/2007; Acórdão n.º 107-08.642, de 26/7/2006; Acórdão n.º 101-95.544, de 24/05/2006; Acórdão n.º 101-94.147, de 19/3/2003

Súmula CARF n.º 133 (Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019)

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Acórdãos Precedentes:

9101-002.992, 9101-003.147, 9202-007.445, 9202-007.001, 1301-002.667, 1301-002.961, 1401-001.856, 1401-002.634 e 2202-002.802.

Isto porque, no presente caso, os lucros foram tributados mediante arbitramento decorrente da falta de apresentação de livros e documentos da escrituração, e foi apontada omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada a partir de regular intimação não atendida pela fiscalizada. A peculiaridade, porém, é que o agravamento não foi aplicado sobre a totalidade da exigência, que

⁴ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Por unanimidade o colegiado deu provimento ao recurso especial da contribuinte nesta matéria.

contemplou também receitas declaradas e receitas não declaradas apuradas a partir de notas fiscais emitidas pela Contribuinte.

O agravamento está assim motivado pela autoridade lançadora:

8.3.10. Também não há amparo legal e é totalmente reprovável a conduta do contribuinte, de sequer justificar a falta de atendimento à intimação fiscal, como no presente caso. O contribuinte em nenhum momento do procedimento fiscal apresenta esclarecimentos para o não atendimento das intimações, que foram várias, Termo de Início de Procedimento Fiscal, Termo de Reintimação, Termo de Constatação e Reintimação, Termo de Intimação Fiscal nº 1 e Termo de Intimação e Reintimação, todos em anexo a este procedimento, autorizando neste caso o agravamento da multa de lançamento de ofício, aumentado pela metade, conforme §2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Na sequência, especifica-se que apenas os valores lançados dentro da rubrica “Omissão de Receitas por Presunção Legal” “Depósitos Bancários de Origem não Comprovada” sofreriam a majoração da multa de ofício apurada para 225%.

A autoridade julgadora de 1ª instância afastou o agravamento por não vislumbrar demonstração da falta de prestação de esclarecimentos, assim consignando:

Excluídas as hipóteses previstas nas alíneas b e c, que não foram apontadas pelo autuante, resta analisar se ocorreu o fato previsto na alínea a, ou seja, “prestar esclarecimentos”. Segundo o Novo Dicionário Eletrônico Aurélio versão 5.11 e Dicionário Houaiss de Sinônimos e Antônimos “esclarecer” significa explicar, elucidar, deslindar, no sentido de tornar claro, inteligível, dando compreensão ao que é esclarecido.

Não me parece que a não apresentação dos livros e documentos fiscais possa ser tomada como falta de “esclarecimentos”. A não apresentação de tais documentos e livros implicou o arbitramento do lucro, mas não pode, assim penso, servir de justificativa para majorar a multa em 50%. Se fosse esta a intenção do legislador, teria ele expressamente previsto que a não apresentação de tais documentos ensejaria a majoração da multa em 50%.

Entendo, ademais, que a exasperação da multa deverá se fundar na falta de esclarecimentos acerca de fatos tributários, e não sobre os motivos da ausência de apresentação da escrita.

O voto condutor do acórdão recorrido, por sua vez, restabeleceu o agravamento tendo em conta as intimações que não foram atendidas pela Contribuinte:

127. A fiscalização iniciou-se em 05/10/2012, com a ciência do AR relativo ao termo de Início de Fiscalização pela Autuada e se estendeu até 10/06/2014, data em que foram emitidos os autos de infração, dada a demora ou falta de respostas às intimações enviadas; de fato, de págs. 6 a 209, 1.264, 1.721/2.209, constam intimações, AR's (dos quais vários devolvidos pelo correio, porque "desconhecido" ou "não atendido/ausente" e para 225% Editais para ciência, devido ao retorno dos AR's, que demonstram o esforço fiscal para obter esclarecimentos dos Recorrentes; às págs. 2.350/1.354, o Autuante descreveu as tentativas e que em 07/03/2013 (5 meses após a intimação inicial), o contador das empresas Autuada e outras controladas por Adir Assad, compareceu para informar verbalmente que a empresa não possuía os documentos nem os livros contábeis e fiscais de que foi intimada, e que o sujeito passivo não teria como atender às solicitações da fiscalização e que não seria possível a reconstituição dos livros ou a apresentação de qualquer documentação solicitada; intimações posteriores tampouco foram respondidas quer pela Recorrente, quer pelos responsáveis solidários, também intimados, tendo somente o contador entregue notas fiscais emitidas pela Autuada; que o contador do contribuinte, informou que não tem conhecimento onde a

empresa esta funcionando, e que a esta utiliza o endereço que foi objeto das diligências descritas, apenas para o recebimento de correspondências, sendo que o Autuante não conseguiu identificar o domicílio fiscal da Autuada, nem das sócias constantes do Contrato Social, quando efetuou o procedimento de fiscalização, de 2012 a 2014, data posterior aos fatos autuados (2008 e 2010).

128. Verifica-se nos autos que muitos elementos foram cedidos pela Polícia Federal, cite-se, pág. 2.359:

4.22. Em 01/10/2013 a Polícia Federal deflagrou uma ampla operação baseada nas investigações primárias da CPMI do Cachoeira, com ampla cobertura da mídia nacional, chamada "Operação Saqueador", com busca e apreensão nas empresas de fachada controladas pelo Sr Adir Assad em São Paulo, entre elas a Rock Star Marketing Ltda. As empresas controladas pelo Sr Adir Assad, e investigadas por esta operação são todas registradas em nome de interpostas pessoas (laranjas), todas com vínculos profissionais e pessoais com este senhor e as provas serão exaustivamente relatadas neste relatório.

4.23. A decisão do MM. Juiz Federal Substituto no exercício da Titularidade da 7ª Vara Federal Criminal da Capital / RJ, Dr. Eduardo de Assis Ribeiro Filho, processo nº 080231542.2013.4.02.5101, que autorizou a busca e apreensão nas empresas de fachada controladas pelo Sr Adir Assad em São Paulo, entre elas a Rock Star Marketing Ltda., autorizou no seu item 8 o compartilhamento dos dados obtidos na investigação nestes termos: (...)

129. Tais fatos ensejaram a emissão das Requisições de Movimentação Financeira dirigidas às instituições financeiras, que evidenciaram os depósitos/créditos nas contas bancárias.

130. À vista destes fatos, entendo cabível O agravamento da multa qualificada, à infração 001.

Sob esta referência do parágrafo 129, no sentido de que a omissão da Contribuinte na resposta às intimações ensejou a emissão de RMF para se alcançar os depósitos/créditos bancários, a divergência jurisprudencial foi admitida em face de paradigma que afastava o agravamento nestas circunstâncias, com o que se alinhou a Súmula CARF nº 133.

Contudo, para se afirmar o não cabimento do agravamento porque a falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos, importa confirmar se esta é a situação presente nestes autos, sempre tendo em conta que o agravamento recaiu, apenas, sobre os créditos tributários decorrentes da omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários.

E isto é o que consta das intimações referidas na acusação fiscal e no acórdão recorrido:

Termo de Início de Procedimento Fiscal: exige atos constitutivos, livros contábeis e fiscais, notas fiscais, arquivos digitais e extratos bancários (e-fls. 3/4) e está transcrito em termos de ciência lavrados em face de Sonia Mariza Branco e Sandra Maria Branco Malago (e-fl. 6/7 e 9/10);

Termo de Reintimação: reitera termo anterior (e-fl. 12/13);

Termo de Constatação e Reintimação: reitera termo inicial (e-fl. 20/22) e é seguido das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (e-fl. 24/50);

Termo de Intimação Fiscal nº 1: exige apresentação de documentação hábil e idônea acerca dos créditos bancários relacionados em anexo (e-fl. 53/101) e é seguido de termo de retenção de notas fiscais emitidas pela Contribuinte (e-fl. 102-106); e

Termo de Intimação e Reintimação: reitera termo de intimação nº 1 (e-fl. 111/112).

A correlação destas intimações com o agravamento limitado aos créditos tributários decorrentes de omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada permite concluir que a motivação do gravame foi a falta de apresentação dos extratos bancários e de esclarecimentos para comprovação da origem dos depósitos bancários. Assim não fosse e o agravamento teria recaído sobre todas as exigências afetadas pelo arbitramento dos lucros por falta de apresentação de livros e documentos da escrituração. O acórdão recorrido, por sua vez, restabeleceu o agravamento porque a falta de atendimento às intimações impôs à autoridade lançadora requisitar informações às instituições financeiras, ou seja, a desídia punida decorreria da falta de apresentação dos extratos bancários.

Diante deste cenário, impõe-se concluir que a imprecisão da acusação fiscal autoriza, minimamente, a aplicação da Súmula CARF nº 133: *a falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.*

[...]

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da contribuinte.

2.3 Mérito: recurso especial da responsável solidária Sonia Mariza Blanco

O recurso especial da responsável Sonia Mariza Branco foi conhecido apenas com relação à matéria **majoração da multa – embaraço à fiscalização, não fornecimento de informações/esclarecimentos demandados em intimação**, mesma apresentada pela contribuinte autuada, que já examinada no subitem anterior.

Assim, o recurso da responsável deve ser igualmente provido nesta parte

3. Conclusão Geral

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso especial da PFN e da contribuinte e por conhecer parcialmente do recurso especial da responsável solidária e, no mérito, negar provimento ao recurso da PFN e dar provimento aos recursos da contribuinte e da responsável solidária.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Esta Conselheira inicialmente concordou com os fundamentos do I. Relator para conhecer do recurso especial da PGFN acerca da responsabilidade tributária de Sandra Maria Branco Malago, com fundamento nos arts. 124, I e 135, III do CTN.

Vale anotar que o acórdão aqui recorrido (1401-002.206) foi rejeitado como paradigma de divergência jurisprudencial suscitada por esta responsável tributária em face do acórdão nº 1201-001.854, mas isto porque o acórdão lá recorrido fora editado no âmbito das operações de Rock Star Marketing Ltda, constatando-se que as investigações não teriam apontado tal responsável como operadora de contas bancárias de pessoas jurídicas que, à semelhança da Contribuinte, não integravam o *ramo de eventos*. Esta Conselheira assim apontou no voto condutor⁵ do Acórdão nº 9101-006.524:

Observou-se no exame de admissibilidade complementar que a pretensão da responsável neste segundo ponto é confrontar o mesmo fundamento do acórdão recorrido: a manutenção da *responsabilidade tributária das Recorrentes, com fulcro no artigo 135, inciso III, do CTN, sob a alegação de que teriam acobertado o real sócio e gestor da empresa autuada*.

De fato, esta mesma referência consta nas duas matérias. Contudo, nota-se que, inicialmente, as duas responsáveis apresentaram dois paradigmas aplicáveis a ambas, nos quais teria sido reconhecido *que em casos de interposição de pessoas quem deve ser responsabilizado com fulcro no artigo 135, III, do CTN é o sócio de fato*, e depois adicionaram, apenas em relação a uma delas, o paradigma nº 1401-002.206 no qual *foi reconhecido a impossibilidade da responsabilização solidária de Sandra Maria Branco Malago sob o entendimento de que não bastaria ela ter figurado como sócia de direito da empresa autuada, exigindo-se a comprovação "de forma cabal, (d)a efetiva participação da interessada em atos ilegais em matéria fiscal, seja no recebimento de valores, movimentação de contas bancárias, etc."*.

Embora os três paradigmas se prestem a confrontar um mesmo fundamento do acórdão recorrido, o fato de o terceiro paradigma referir apenas uma das responsáveis seria um indicativo de distinção entre as discussões suscitadas. De outro lado, há também a possibilidade de o acórdão recorrido ser omissor neste segundo ponto abordado no recurso especial, cabendo recordar que, como já dito, os embargos de declaração opostos não se dirigiram à responsabilidade imputada a Sandra Maria Branco Malago.

Veja-se que as recorrentes referem entendimento do paradigma nº 1401-002.206 no sentido de que para a responsabilidade solidária não basta ter figurado como sócia de direito da empresa autuada, é de rigor a comprovação "de forma cabal, (d)a efetiva participação da interessada em atos ilegais em matéria fiscal, seja no recebimento de valores, movimentação de contas bancárias, etc., enquanto o acórdão recorrido afirma sua participação consciente e ativa que, embora associada ao acobertamento de Adir

⁵ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Assad como real sócio e gestor, tem em conta o depoimento prestado por Sandra Maria Branco Malago em inquérito policial, antes transcrito, e do qual destaca-se:

[...] QUE a declarante não tem ingerência na formatação dos contratos com patrocinadores ou com terceirizados, não passam pela declarante, sendo mais atribuição de ADIR, QUE por vezes a declarante realiza alguns pagamentos, por exemplo, pagamentos em espécie que são feitos no momento dos eventos para manobristas, garçons ou a compra de alguma coisa extraordinária, etc, mas em regra são ADIR e SÔNIA que cuidam desta parte de pagamentos, QUE possui autorização para movimentar as contas bancárias das empresas, mas esclarece que somente assina estas movimentações quando é necessário, o que ocorre normalmente quando ADIR ou SÔNIA não estão presentes para movimentar a conta por eles mesmos.

E isto porque o caso presente tem em conta a participação de Sandra Maria Branco Malago em empresa do *ramo de eventos*, distintamente do terceiro paradigma, editado em face de SM Terraplanagem Ltda EPP. No referido paradigma, o recurso voluntário das mesmas três responsáveis está assim relatado:

Estes sujeitos passivos apresentaram recursos voluntários idênticos nos quais são aduzidas alegações relativas à: decadência e nulidades de forma semelhante à recorrente SM TERRAPLANAGEM; Ausência de responsabilidade solidária ou pessoal. **Inaplicabilidade das normas de responsabilização por falta de comprovação da participação dos recorrentes.** Impossibilidade de responsabilização pela qualificação, agravamento e embaraço. *(negrejou-se)*

E a decisão que exonera Sandra Maria Branco Malago da responsabilidade que lhe foi imputada, por sua vez, expressa que:

Foi responsabilizado na forma do art. 124, I e 135, III do CTN.

A imputação de responsabilidade pelo TVF e pela DRJ levaram em consideração, além da estreita relação entre a interessada e os Srs. Adir Assad e Marcelo José Abbud, o fato de ela constar como sócia em quatro empresas ligadas ao Inobstante o TVF ter citado inúmeras vezes o nome desta interessada, não foram mencionados nem elementos de prova de benefício ou de realização de ato com infração à lei ou aos estatutos. A participação no esquema ilegal é evidente, no entanto esta participação se refere apenas à responsabilização penal ou civil. **Para fins tributários e responsabilização de terceiros sobre um determinado crédito tributário há de se demonstrar, de forma cabal, a efetiva participação da interessada em atos ilegais em matéria fiscal, seja no recebimento de valores, movimentação de contas bancárias, etc.**

Isto não foi caracterizado pela fiscalização. O simples arbitramento e a participação em esquemas ilegais de desvio de dinheiro não pode ser transmutada para a esfera tributária sem que se provem os requisitos estabelecidos na norma acerca da demonstração dos atos, pelo art. 135, ou na demonstração do benefício auferido para o art. 124. Por isso voto no sentido de dar provimento neste ponto, excluindo a responsabilidade solidária deste sujeito passivo. *(destacou-se)*

Constata-se, portanto, que há uma distinção entre os contextos fáticos analisados nos acórdãos comparados. Enquanto nestes autos a responsabilidade tributária foi afirmada diante do depoimento de que Sandra Maria Branco Malago, dentre outros aspectos, *possui autorização para movimentar as contas bancárias das empresas*, no paradigma compreendeu-se que a acusação demonstrou, apenas, que ela figurava como sócia de direito de outras quatro empresas ligadas, sem evidenciação de qualquer participação, entre outras, na *movimentação de contas bancárias*. *(destaques do original)*

Aqui a divergência jurisprudencial foi suscitada em face do paradigma nº 1301-002.748, que trata de operações de JSM Engenharia e Terraplenagem Ltda ME, e apresenta descrição de fatos semelhante à analisada nestes autos, como bem exposto pelo I. Relator. Cabe ressaltar, porém, que embora esteja indicado no relato da acusação fiscal do paradigma Sandra Maria Branco Malago tenha sido responsabilizada com base nos arts. 124, I e 135, III do CTN, o voto condutor do julgado afirma sua responsabilidade apenas com base no art. 124, I do CTN. Embora reconhecendo-a como sócia administradora de várias empresas investigadas, não foi afirmada sua responsabilidade com fundamento no art. 135, III do CTN. Por esta razão, cabe aqui reformular a concordância com o I. Relator acerca deste paradigma caracterizar divergência nos dois fundamentos questionados pela PGFN.

Ocorre que a PGFN também adicionou o paradigma nº 1302-001.657 para caracterização da divergência jurisprudencial acerca do art. 135, III do CTN, bem como o paradigma nº 1202-00.362 quanto ao art. 124, I do CTN. Como será exposto adiante, esta Conselheira vislumbra, como o I. Relator, que o primeiro julgado apresenta interpretação da legislação que reverteria o entendimento expresso no acórdão recorrido contra a responsabilização com base no art. 135, III do CTN, mas discorda quanto ao conteúdo do paradigma nº 1202-00.362.

Assim, reformula-se o voto anterior para acompanhar o I. Relator em sua conclusão de CONHECER do recurso especial da PGFN acerca da responsabilidade tributária atribuída a Sandra Maria Branco Malago, mas, no âmbito do art. 124, I do CTN, admitindo apenas o paradigma nº 1301-002.748 e, com respeito à divergência acerca da aplicação do art. 135, III do CTN, tão só o paradigma nº 1302-001.657.

Com respeito ao responsável Luis Roberto Satriani, esta Conselheira inicialmente acompanhou o I. Relator pelas conclusões no conhecimento do recurso especial da PGFN.

Registre-se que este Colegiado não apreciou imputação feita a este responsável em nenhum dos precedentes editados em face deste conjunto de operações, quais sejam:

- Acórdão nº 9101-005.924 (Rock Star Produções, Comércio e Serviços Ltda) ⁶, que teve em conta os recursos especiais interpostos contra o Acórdão nº 1301-002.750;
- Acórdão nº 9101-006.116 (Rock Star Marketing, Promoções e Eventos Ltda) ⁷, que teve em conta recursos especiais interpostos contra o Acórdão nº 1301-002.749;

⁶ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício) e decidiram, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e, em relação ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Caio Cesar Nader Quintella (relator), Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Alexandre Evaristo Pinto que votaram pelo não conhecimento. Votou pelas conclusões do voto vencido o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

⁷ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca (suplente convocado) e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício) e decidiram conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas em relação às matérias “multa

- Acórdão n.º 9101-006.524 (Rock Star Marketing Ltda)⁸, que teve em conta recursos especiais interpostos contra o Acórdão n.º 1201-001.854; e
- Acórdão n.º 9101-006.525 (Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda)⁹, que teve em conta recursos especiais interpostos contra o Acórdão n.º 1301-002.751.

Como bem exposto pelo I. Relator, no presente caso a responsabilidade tributária imputada a Luis Roberto Satriani teve em conta sua figuração como sócio de direito da autuada e de outra pessoa jurídica vinculada a Adir Assad e Marcello José Abbud, afirmando-se insuficientes as justificativas por ele apresentadas acerca do desconhecimento das atividades da autuada. O Colegiado *a quo*, por sua vez, afastou sua responsabilização sob os dois fundamentos indicados por entender que não estava provada sua participação efetiva na movimentação de recursos ou interesse comum.

O paradigma n.º 1301-002.748, acima abordado, manteve responsabilidade tributária imputada com base no art. 124, I do CTN a Sandra Maria Branco Malago apesar de só haver evidências de participação na gestão financeira por parte da outra responsável acusada, Sonia Mariza Branco. Contudo, como bem exposto pelo I. Relator, este paradigma não caracteriza divergência em relação à imputação feita a Luis Roberto Satriani com base no art. 124, I do CTN porque tratou da participação de outras pessoas e, de fato, mesmo em relação a Sandra Maria Branco Malago, para a qual não havia indicação de participação na gestão financeira, há outras referências acerca de sua atuação nas pessoas jurídicas do *ramo de eventos* que foram invocadas como evidências de interesse comum.

Quanto ao paradigma n.º 1302-001.657, esta Conselheira o tem admitido para caracterizar dissídios jurisprudenciais semelhantes ao presente, com respeito à imputação com base no art. 135, III do CTN sem individualização da conduta do sócio administrador. No presente caso, a qualificação da penalidade foi mantida pelo Colegiado *a quo*, mas a responsabilidade ao sócio de direito Luis Roberto Satriani foi afastada, reformando-se o que antes decidido pela autoridade julgadora de 1ª instância, consoante relato do acórdão recorrido:

159. Os esclarecimentos acima não descaracterizam a responsabilidade solidária do Sr. Luis Roberto Satriani, pois além de o crédito tributário lançado contemplar os anos-

qualificada” e “decadência”, nos seguintes termos: (i) por maioria de votos, conhecer da matéria “multa qualificada”, vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Luiz Tadeu Matosinho Machado que votaram pelo não conhecimento; votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Andréa Duek Simantob; (ii) por voto de qualidade, conhecer da matéria “decadência”, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano (relatora), Luis Henrique Marotti Toselli, Alexandre Evaristo Pinto e Gustavo Guimarães da Fonseca que votaram pelo não conhecimento; (iii) por maioria de votos, não conhecer da matéria “multa agravada”, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano (relatora), Alexandre Evaristo Pinto e Gustavo Guimarães da Fonseca que votaram pelo conhecimento. Em relação ao Recurso Especial dos Coobrigados, acordaram em, por unanimidade de votos, conhecer dos recursos de Soiany Coelho e Sibely Coelho e não conhecer do recurso de Sônia Mariza Branco.

⁸ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

⁹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

calendário 2008 e 2009, quando este ainda era sócio administrador da autuada, a retrotranscrita reportagem demonstra a estreita relação profissional entre ele e os Srs. Adir Assad e Marcello José Abbud. As alegações que "jamais assinou documentos de abertura de conta corrente ou transações bancárias, pois inclusive desconhecia de toda e qualquer movimentação financeira realizada pela SM Terraplenagem", também não possuem validade jurídica, pois conforme Contrato Social e Alterações registrados na Jucesp (fls. 1128 a 1130), o Sr. Luis Roberto Satriani era sócio-administrador, assinando pela fiscalizada, ou seja, possuía o comando gerencial e financeiro da sociedade. Outro fato esclarecedor desta relação entre o Sr. Luis Roberto Satriani e os empresários Adir Assad e Marcello José Abbud é a sua condição de sócio de uma das empresas por eles controlada, a Solu Terraplenagem Ltda, atuando igualmente como sócio administrador e assinando pela empresa.

Discordando desta conclusão, o voto condutor do acórdão recorrido diz que, *em relação à comprovação de condutas pessoais individuais não foi citado nenhum documento ou registro que asseverasse que o mesmo participou, efetivamente, da movimentação de recursos, da recepção de valores, etc. Também não houve a demonstração de um interesse comum além do fato de manter relações com os Srs. Adir Assad e Marcello José Abbud.* Assim, não bastou ao Colegiado a quo a condição de sócio administrador do acusado no período autuado e a manutenção da multa qualificada aplicada aos créditos tributários exigidos, para sustentarem a sua responsabilização com fundamento no art. 135, III do CTN.

Reafirma-se, aqui, portanto, o entendimento que prevaleceu no precedente nº 9101-005.502. A esta Conselheira coube o voto vencedor¹⁰ para conhecimento do recurso especial da PGFN que lá questionou o afastamento da responsabilidade tributária por falta de individualização da conduta dos imputados. O relator, Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, compreendeu que o dissídio jurisprudencial não restara caracterizado em face dos dois paradigmas admitidos, porque:

De acordo com a ementa do Acórdão ora recorrido, o artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta praticada por cada administrador. Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade.

E das razões de decidir constantes do voto condutor extrai-se que:

Quanto aos responsáveis, entendo que o recurso voluntário deve ser provido.

Isso porque o Termo de Sujeição Passiva Solidária não descreve condutas individuais, trazendo apenas a responsabilidade em razão de os imputados responsáveis serem diretores da contribuinte que praticou *"Esta conduta intencional de criar operações sem qualquer substância econômica ou propósito negocial, a não ser o de elidir tributos, aumentou as despesas operacionais da Jacuípe Veículos Ltda, reduzindo sensivelmente o valor tributo a recolher, mediante comportamento doloso, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, bem como alteração das características fundamentais do fato gerador, qual seja, o lucro tributável."* (fl. 1.126).

¹⁰ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício), e divergiram no conhecimento os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli (relator) e Alexandre Evaristo Pinto.

Ora, o artigo 135, III, do CTN, responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de "atos praticados" com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos

Trata-se de responsabilidade tributária que ocorrerá caso a pessoa que "presenta" a pessoa jurídica (Pontes de Miranda) **atue** (atos comissivos) para além de suas atribuições contratuais/estatutárias ou legais. Ou seja, para a configuração de tal responsabilidade, é imprescindível que o auto de infração descreva especificamente a conduta praticada em excesso de poder ou de infração de lei ou contrato social e identifique o agente, no que o auto de infração em questão foi falho.

Embora analisando todo o contexto dos fatos até se possa cogitar que as pessoas físicas apontadas como responsáveis tinham conhecimento dos fatos, tal circunstância não consta expressamente da imputação fiscal, não sendo possível admitir a responsabilização de pessoas físicas com base em mera suposição.

Neste sentido, oriento meu voto para dar provimento aos recursos voluntários dos imputados responsáveis.

Como se percebe, o Colegiado *a quo* considerou incorreta a aplicação "automática" do artigo 135, III, do CTN a administradores, afastando a responsabilização pessoal por entender que a ausência de descrição individualizada da efetiva conduta dolosa que teria sido praticada por cada um dos diretores caracteriza deficiência de motivação que fulmina a sujeição passiva solidária.

O *primeiro paradigma* (Acórdão nº **2301-004.532**), por sua vez, diz respeito a recurso voluntário interposto por pessoa física administradora da empresa lá autuada, mas cuja imputação da solidariedade foi motivada a partir da constatação de implementação de fraude na realocação de funcionários, como forma de evitar pagamentos de contribuições previdenciárias.

Nas palavras do voto condutor desse precedente:

[...]

Repare-se que nessa situação o julgado não aponta falhas na motivação da responsabilidade solidária, a qual restou mantida sob a premissa de que as partes teriam se valido de uma *fraude trabalhista*, fraude esta que, por ter sido considerada de natureza objetiva, ensejou a responsabilização *direta* da *efetiva gestora* da empresa.

Como se vê, a decisão tida como *primeiro paradigma* foi formulada em contexto fático que não guarda nenhuma semelhança com o presente, razão pela qual o descarto como hábil a demonstrar o necessário dissídio.

Quanto ao *segundo paradigma* (Acórdão nº **1302-001.657**), o Colegiado assim manteve a inclusão de sócios-gerentes no polo passivo:

(...)

Os sócios-gerentes foram incluídos no pólo passivo com fulcro no art. 135, III, do CTN, que dispõe:

Art. 135. 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:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Conforme consta nos autos, o sujeito passivo apresentou DIPJs zeradas relativas aos anos-calendário 2008 e 2009, não obstante haver auferido receita de prestação de serviços no valor de R\$ 12.847.259,42, além da existência de depósitos bancários de origem não comprovada no valor de R\$ 16.238.602,59. Acresce que a contribuinte apresentou notas fiscais à fiscalização cujos valores eram 75% inferiores aos das notas fiscais de mesma numeração em poder dos seus clientes.

Tais fatos, caracterizadores da conduta dolosa prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, justificaram a exasperação da multa no percentual de 150%, como também justificam a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica, dado que presentes as circunstâncias previstas no art. 135 do CTN.

Por pertinentes ao tema, vale transcrever os seguintes fragmentos da Nota Conjunta PGFN/RFB GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17 de dezembro de 2010:

(...)

VII – Art. 135 do CTN (...)

52. Quanto à natureza dessa responsabilidade, (...) não há dúvida tratar-se de responsabilidade solidária.

(...)

55. Em relação ao excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, é oportuno destacar:

(...)

c) Infração à lei – não precisa ser uma lei tributária, porém deve ter consequências tributárias.

56. Observa-se que, se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador. (g.n.)

Por conseguinte, deve ser mantida a responsabilização dos sócios na forma dos autos.

Verifica-se desse julgado que a responsabilidade solidária foi mantida pelas circunstâncias fáticas daquele caso, quais sejam, apresentação de DIPJ zerada em um contexto de omissão de receitas pela contribuinte de cerca de R\$28milhões.

Ora, esses fatos não possuem nenhuma semelhança com o que estamos ora em análise, o que a meu ver também compromete a caracterização da divergência por falta de similitude fático-jurídica entre os acórdãos comparados.

Ainda que o julgado tenha transcrito o item 56 da Nota Conjunta PGFN/RFB GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17 de dezembro de 2010, item este que registra o entendimento segundo o qual *se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador*, a leitura integral do voto leva a concluir que a manutenção da solidariedade ocorreu, na verdade, não como reflexo direto da qualificação da multa propriamente dita, mas sim diante da prática reiterada de omitir receitas significativas, fato este considerado suficiente tanto para qualificar a multa quanto para manter a solidariedade.

Isso fica claro na seguinte passagem do voto, que novamente trago à baila:

Tais fatos, caracterizadores da conduta dolosa prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, justificaram a exasperação da multa no percentual de 150%, como **também justificam a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica, dado que presentes as circunstâncias previstas no art. 135 do CTN.** (grifei).

Diante, então, de *paradigmas* que não guardam semelhança fática com a presente discussão, impedindo a caracterização da divergência jurisprudencial, não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional. *(destaques do original)*

A maioria deste Colegiado, porém, entendeu que o segundo paradigma lá apresentado – o mesmo aqui indicado, Acórdão nº 1302-001.657 - caracterizaria a divergência porque, nos termos expressos por esta Conselheira:

Os responsáveis tributários alegam em contrarrazões que os paradigmas *nada têm que ver com a lide em pauta, tanto nos fatos como nas provas acarreadas*, dado nestes autos inexistir a descrição de qualquer *conduta que pudesse ser enquadrada como “atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei”*, nos moldes do art. 135, III do CTN. Destacam a *vinculação do feito às provas dos autos e a impossibilidade de revisão do conteúdo fático da lide, que é distinto daqueles dos paradigmas arrolados*. Observam que há *grande diferença entre os conteúdos do presente PAF e daqueles elencados como pressupostos de divergência jurisprudencial*, especialmente porque a PGFN não teve acesso aos autos de infração que resultaram nos paradigmas, e neles a *descrição da conduta supostamente fraudulenta dos contribuintes está consignada na peça de autuação e não no acórdão de julgamento*.

Apontam ausência de similitude fática em relação aos acórdãos 2301-004.532 e 1302-001.657, o primeiro referente ao “Caso Buzatex”, citado pelos responsáveis como dessemelhante em relação ao presente caso, visto que nele a imputação teria sido dirigida apenas a um dos administradores da autuada, cujos atos de gestão foram devidamente demonstrados nos autos, enquanto no caso presente *a responsabilidade solidária foi imputada a todos os sócios da empresa autuada e sem qualquer individualização e comprovação da conduta ilícita supostamente praticada por cada um*, conforme excertos que reproduzem.

Para demonstrar o dissídio jurisprudencial, a PGFN destaca, nos paradigmas, a existência de conduta fraudulenta que induz à qualificação da penalidade e a consequente imputação, e manutenção, da responsabilidade tributária do administrador em tais circunstâncias. Dessa forma, alinha os casos comparados sob a premissa de que *todos tratam da responsabilidade solidária, nos termos do art. 124 e/ou do art. 135, do CTN, de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado*, sendo que nos paradigmas os elementos probatórios são, apenas, *as provas das infrações descritas no Auto de Infração e praticadas pela pessoa jurídica autuada*, ao passo que neste caso, embora demonstrada *infração à legislação tributária praticada mediante fraude/ dolo/ sonegação/ simulação/ conluio*, com manutenção da qualificação da multa de ofício, a responsabilidade tributária dos administradores foi excluída.

O voto condutor do acórdão recorrido, de lavra da Conselheira Livia De Carli Germano, está pautado nas seguintes premissas:

Quanto aos responsáveis, entendo que o recurso voluntário deve ser provido.

Isso porque o Termo de Sujeição Passiva Solidária não descreve condutas individuais, trazendo apenas a responsabilidade em razão de os imputados responsáveis serem diretores da contribuinte que praticou *"Esta conduta*

intencional de criar operações sem qualquer substância econômica ou propósito negocial, a não ser o de elidir tributos, aumentou as despesas operacionais da Jacuípe Veículos Ltda, reduzindo sensivelmente o valor tributo a recolher, mediante comportamento doloso, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, bem como alteração das características fundamentais do fato gerador, qual seja, o lucro tributável." (fl. 1.126).

Ora, o artigo 135, III, do CTN, responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de "atos praticados" (comissivos) com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Trata-se de responsabilidade tributária que ocorrerá caso a pessoa que "presenta" a pessoa jurídica (Pontes de Miranda) atue para além de suas atribuições contratuais/estatutárias ou legais. Ou seja, para a configuração de tal responsabilidade, é imprescindível que o auto de infração descreva especificamente a conduta praticada em excesso de poder ou de infração de lei ou contrato social e identifique o agente, no que o auto de infração em questão foi falho.

Embora analisando todo o contexto dos fatos até se possa cogitar que as pessoas físicas apontadas como responsáveis tinham conhecimento dos fatos, tal circunstância não consta expressamente da imputação fiscal, não sendo possível admitir a responsabilização de pessoas físicas com base em mera suposição.

Neste sentido, oriento meu voto para dar provimento aos recursos voluntários dos imputados responsáveis.

No paradigma nº 2301-004.532 está consignado no voto condutor do julgado que:

[...]

Assim, têm razão os responsáveis quando apontam a existência de dessemelhança entre referido paradigma e o acórdão recorrido, porque a manutenção da imputação de responsabilidade em face de demonstração de "efetiva gestão", precedida de acusação em face da figura de uma única administradora, imputando-lhe as ações que resultaram na fraude constatada, não apresenta similitude fática com o recorrido, cuja acusação foi classificada como carente de descrição das *condutas individuais, trazendo apenas a responsabilidade em razão de os imputados responsáveis serem diretores da contribuinte que praticou a conduta fraudulenta.*

O segundo paradigma, porém, não traz qualquer especificação acerca da conduta dos sujeitos passivos cuja responsabilidade tributária foi mantida. Do relatório do paradigma nº 1302-001.657 consta, apenas, que:

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o auto de infração de fls. 959/979, através do qual foi constituído o crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ no valor de R\$ 4.017.848,49, incluídos juros de mora e multa proporcional de 150%.

2. De acordo com o auto de infração e com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.021/1.032), o lançamento, que se reporta aos anos-calendário 2008 e 2009, decorreu da omissão de receitas em face de i) depósitos bancários de origem não comprovada e ii) não escrituração e não declaração de receitas de serviços prestados. O lucro foi arbitrado ante a não apresentação dos livros contábeis e fiscais.

3. Em consequência da omissão de receitas, foram lavrados os autos de infração reflexos concernentes à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 980/1.001), no valor de R\$ 1.086.927,95, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 1.002/1.010), no valor de R\$ 658.856,45, e à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 1.011/1.019), no valor de R\$ 133.841,89. O crédito tributário total importa em R\$ 5.897.474,76, conforme demonstrativo consolidado de fl. 2.

4. Foi efetuada Representação Fiscal para Fins Penais, constituindo o Processo nº 10882.724088/2012/76.

5. Lavraram-se Termos de Sujeição Passiva Solidária para inclusão, no pólo passivo da obrigação, de Francisco Ferreira da Silva Neto e Rafael Rodrigues de Souza Neto, sócios administradores da empresa (fls. 1.044/1.047 e 1.048/1.051).

E o seu voto condutor valida a imputação de responsabilidade aos sócios-gerentes em razão, apenas, das circunstâncias que justificaram a qualificação da penalidade. Veja-se:

Os sócios-gerentes foram incluídos no pólo passivo com fulcro no art. 135, III, do CTN, que dispõe:

Art. 135. 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:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Conforme consta nos autos, o sujeito passivo apresentou DIPJs zeradas relativas aos anos-calendário 2008 e 2009, não obstante haver auferido receita de prestação de serviços no valor de R\$ 12.847.259,42, além da existência de depósitos bancários de origem não comprovada no valor de R\$ 16.238.602,59. Acresce que a contribuinte apresentou notas fiscais à fiscalização cujos valores eram 75% inferiores aos das notas fiscais de mesma numeração em poder dos seus clientes.

Tais fatos, caracterizadores da conduta dolosa prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, justificaram a exasperação da multa no percentual de 150%, como também justificam a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica, dado que presentes as circunstâncias previstas no art. 135 do CTN.

Por pertinentes ao tema, vale transcrever os seguintes fragmentos da Nota Conjunta PGFN/RFB GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17 de dezembro de 2010:

(...)

VII – Art. 135 do CTN (...)

52. Quanto à natureza dessa responsabilidade, (...) não há dúvida tratar-se

De responsabilidade solidária.

(...)

55. Em relação ao excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, é oportuno destacar:

(...)

c) Infração à lei – não precisa ser uma lei tributária, porém deve ter consequências tributárias.

56. Observa-se que, se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador. (g.n.)

Por conseguinte, deve ser mantida a responsabilização dos sócios na forma dos autos.

Quando o Conselheiro Relator do paradigma relata os fatos que conduzem à qualificação da penalidade e conclui que eles são *caracterizadores da conduta dolosa prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964*, assim afirma o cabimento da *exasperação da multa no percentual de 150%* e da *responsabilização dos administradores da pessoa jurídica*, sem o acréscimo de qualquer outra circunstância que não as exigidas para qualificação da penalidade, e que, assim, configurariam *as circunstâncias previstas no art. 135 do CTN*. A reprodução subsequente da Nota Conjunta PGFN/RFB GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17 de dezembro de 2010 confirma esta constatação, mormente na parte em que nela está mencionado que *se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador*.

Assim, este segundo paradigma é apto a caracterizar o dissídio jurisprudencial suscitado e que, localizado em plano anterior à verificação da conduta específica dos responsáveis, não é afetado pela alegada *grande diferença entre os conteúdos do presente PAF e daqueles elencados como pressupostos de divergência jurisprudencial*.

Estas as razões, portanto, para CONHECER do recurso especial da PGFN em face do paradigma nº 1302-001.657.

Da mesma forma, nestes autos, uma vez que a qualificação da penalidade foi mantida, são irrelevantes as distinções acerca da matéria tributada, situando-se a divergência jurisprudencial na possibilidade de se imputar responsabilidade tributária, com fundamento no art. 135, III do CTN, a sócio gerente ou administrador, sem a especificação dos atos por ele praticados. O mesmo racional se aplica quanto à responsabilidade de Sandra Maria Branco Malago com fundamento no art. 135, III do CTN.

Já com respeito ao paradigma nº 1202-00.362, esta Conselheira discorda do I. Relator acerca da caracterização da divergência jurisprudencial em face dos dois responsáveis, com base no art. 124, I do CTN. Isto porque, embora seu voto condutor afirme a possibilidade de combinação do art. 124, I do CTN com art. 135, III do CTN, tal se deu em face especificamente das condutas dolosas lá analisadas, e que apresentam especificidades fáticas que as distinguem das presentes nestes autos. A acusação fiscal daquele caso dá relevo ao volume de receitas omitidas, afirma o dolo dos responsáveis em excluí-las da escrituração – especialmente com base na falta de apresentação de declarações e na conhecida atuação comercial e industrial da pessoa jurídica, com filiais e movimentação financeira no Rio de Janeiro antes da mudança da sede para uma sala em Juiz de Fora –, destaca que Jairo Sartori exerceu a gerência da sociedade e, quando se retirou, figurou como sócio de fato, inclusive assinando contrato de locação em nome da sociedade autuada, para além de observar que Henry Waissman era procurador da empresa estrangeira indicada como sócia-gerente. Ainda que em relação a este segundo responsável não haja conduta específica que motive a imputação, as características da infração que motivou a

exigência são referidas na afirmação do dolo dos agentes, e os contornos da infração lá constituída se distinguem da acusação presente nestes autos.

Referido paradigma foi admitido apenas¹¹ por esta Conselheira em voto declarado no Acórdão nº 9101-006.653, mas lá a pretensão da PGFN era restabelecer a responsabilidade imputada a sócio gerente com fundamento no art. 124, I do CTN em face de exigência decorrente de “receitas escrituradas e não declaradas”, à qual foi acrescida multa qualificada, observando-se que:

Para além disso, o paradigma nº 1202-00.362 é trazido para restaurar a responsabilidade tributária com fundamento no art. 124, I do CTN, por assim ter decidido em face de administradores de sociedade que omitiu significativa parcela de sua movimentação financeira motivadora de exigência com qualificação da penalidade, circunstância considerada suficiente para afirmar que eles *tiveram interesse comum (jurídico e econômico) nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias tratadas no presente termo, sendo, portanto, solidariamente obrigados ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária*, de acordo com os artigos 124, inciso I, do CTN.

Com respeito a Luis Roberto Satriani, porém, como a responsabilização teve em conta sua figuração como sócio de direito da autuada e de outra pessoa jurídica vinculada a Adir Assad e Marcello José Abbud, o Colegiado *a quo* a afastou sob os dois fundamentos indicados por entender que não estava provada sua participação efetiva na movimentação de recursos ou interesse comum. Já a descrição da conduta dos responsáveis analisada no paradigma nº 1202-00.362 evidencia participação substancialmente distinta da descrita nestes autos em relação ao responsável em questão.

Estes os fundamentos para divergir do I. Relator e CONHECER PARCIALMENTE do recurso especial da PGFN acerca da responsabilidade tributária imputada a Luis Roberto Satriani, apenas com fundamento no art. 135, III do CTN e a partir do paradigma nº 1302-001.657.

O recurso especial da Contribuinte teve seguimento na matéria *multa agravada por embaraço à fiscalização – ausência de prejuízo ao Fisco*, com fundamento nos paradigmas nº 2201-002.291 e 3401-00.005.

No precedente nº 9101-006.524, dissídio semelhante teve seguimento apenas com base no paradigma nº 3401-00.005. Contudo, assim como no paradigma nº 3401-00.005, no paradigma nº 2201-002.291 foi analisado agravamento de penalidade contra pessoa física, em face de exigência pautada no art. 42 da Lei nº 9.430/96, afirmando-se que a inércia do sujeito passivo não acarretou prejuízo ou embaraço ao fisco na apuração do crédito tributário. No presente caso, o voto condutor do acórdão recorrido apenas consigna que:

118. Registre-se que em razão do desatendimento generalizado às intimações exaradas no curso do procedimento fiscal, a fiscalização agravou a multa de ofício, de 75,00% para 112,50%, para a parcela referente à Omissão de Receita por Presunção Legal – Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada, com fulcro no art. 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

¹¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

[...]

127. Conforme restou evidenciado no curso do procedimento fiscal, também não há amparo legal e é totalmente reprovável a conduta da contribuinte de sequer justificar a falta de atendimento à intimação fiscal. A contribuinte em nenhum momento do apresenta esclarecimentos para o não atendimento das intimações, que foram várias, o que autoriza, neste caso, o agravamento da multa de ofício em 50.00%, consoante dispõe o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

O voto condutor do acórdão recorrido também parece indicar que o descumprimento acerca das obrigações relativas à escrituração justificaria o aumento da penalidade, mas sem especificar se em sede de agravamento ou qualificação.

De toda a sorte, não há demonstração de desatendimento a outras intimações que poderiam justificar o agravamento fora do âmbito das investigações que resultaram na presunção legal de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

Assim, esta Conselheira concorda com o I. Relator em CONHECER do recurso especial da Contribuinte.

Com respeito ao recurso especial de Sônia Mariza Branco, o conhecimento deve ficar limitado à matéria já admitida em face do recurso especial da Contribuinte, como exposto pelo I. Relator. A pretensão de discutir a responsabilidade tributária a ela imputada com fundamento no art. 124, I do CTN encontra óbice nos fatos diferenciados constatados nestes autos, quando confrontados com o paradigma nº 1102-001.086. Referido julgado analisa acusação pautada em infrações que se sujeitaram a qualificação da penalidade, mas a responsabilidade tributária foi justificada pelo fato de o sócio-administrador ter doado e alienado bens de sua propriedade, em atos compreendidos como destinados a *dificultar ou impedir a satisfação do crédito tributário pela Fazenda Nacional*, mas sob a premissa, apenas, de que ele teria se beneficiado das supostas infrações, sem a comprovação fática disto, considerando-se insuficiente o mero interesse nos lucros da empresa.

O presente voto, assim, é por CONHECER PARCIALMENTE do recurso especial de Sônia Mariza Branco, apenas com respeito à matéria *multa agravada por embaraço à fiscalização – ausência de prejuízo ao Fisco*.

No mérito, quanto ao recurso especial da PGFN que pretende restabelecer a responsabilidade tributária imputada a Sandra Maria Branco Malago com fundamento no art. 124, I do CTN, esta Conselheira votou por afastá-la no precedente nº 9101-006.525, editado em face de Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda, no qual este Colegiado assim decidiu:

Acordam os membros do colegiado em: (i) por unanimidade de votos, não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional em relação à matéria “multa agravada”; (ii) por voto de qualidade, conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional em relação à matéria “multa qualificada”, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca (relator), Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli e Alexandre Evaristo Pinto que votaram pelo não conhecimento; e (iii) por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Especial de Sandra Maria Branco Malago, votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa. No mérito, acordam em: (i) relativamente ao Recurso da Fazenda Nacional, na parte conhecida, por maioria de votos, negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que votaram por dar-lhe provimento; votaram

pelas conclusões do voto do relator os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Fernando Brasil de Oliveira Pinto; e (ii) relativamente ao recurso de Sandra Maria Branco Malago, por maioria de votos, dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Fernando Brasil de Oliveira Pinto que votaram por negar-lhe provimento; votaram pelas conclusões do relator os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto.

Esta Conselheira declarou voto nos seguintes termos para justificar o provimento dado ao recurso especial de Sandra Maria Branco Malago:

Com respeito à responsabilidade tributária imputada a Sandra Maria Branco Malago, a acusação fiscal refere a Contribuinte como uma das *empresas de fachada controladas pelos Sr. ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD*, demonstrando que ela seria inexistente de fato, declarada inapta, tendo emitido as *Notas Fiscais como se assim tivessem prestado os serviços que nelas discriminam, mas que possuem apenas o condão de dar um aspecto de normalidade a estas ações criminosas*, representando, assim, *documentos inidôneos emitidos com o evidente intuito de fraude*. Os citados “empresários” foram sucedidos por outras pessoas no quadro social da Contribuinte, que integra o grupo de *sociedades “fantasmas”*, sendo que Sandra Maria Malago participou do quadro social entre 23/10/2008 e 03/01/2012.

Depois de descrever a apuração do crédito tributário determinado mediante arbitramento dos lucros, tendo por base receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, e justificar o agravamento e a qualificação da penalidade, esta, inclusive, em razão de *utilização de “laranjas” ou “testas de ferro”*, como *interpostas pessoas do verdadeiro sócio da sociedade*, a autoridade lançadora passa a demonstrar que *todos os sócios, desde a constituição da sociedade*, entre eles Sandra Maria Branco Malago, *utilizaram-se desta sociedade para praticar atos contrários à legislação tributária e penal*.

Reiteradas as referências às apurações da CPMI do Cachoeira, nas quais consta que a Sra. Sandra Maria Branco é sócia, atualmente, da Rock Star e da S.P., e ex-sócia da JSM e da Soterra, a autoridade lançadora conclui que *todas estas empresas estão vinculadas direta ou indiretamente aos empresários MARCELLO JOSÉ ABBUD e ADIR ASSAD, e tiveram a participação ativa nos seus negócios das outras pessoas físicas aqui citadas, das irmãs SÔNIA MARIZA BRANCO e SANDRA MARIA BRANCO MALAGO*. São descritos os valores movimentados pelas diversas pessoas jurídicas que têm como sócios pessoas da família ABBUD ou da família BRANCO, destacando-se a confirmação por ADIR ASSAD de que seria o dono de fato destas empresas.

Na descrição da participação de cada responsável, Sandra Maria Branco Malago está citada no capítulo referente a ADIR ASSAD em e-mail trocado com a esposa de Adir Assad *sobre o agendamento de entrevista para obtenção de vistos para viagem ao exterior*, sendo que seu e-mail tem a extensão “@rstar”, que significa *Grupo Rock Star*, composto por várias empresas controladas pelo Sr. ADIR ASSAD, para além de todos os referidos utilizarem o endereço físico da pessoa jurídica Legend Engenheiros e Associados Ltda para o recebimento de correspondências. Menciona-se, também, e-mail de Sandra Maria Branco Malago acerca de notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas do Grupo Rock Star, e encaminhadas ao contador das empresas. Na sequência, consta especificamente que:

10.14.9. Em relação a SANDRA MARIA BRANCO MALAGO (irmã de Sônia Mariza Branco) e SÔNIA MARIZA BRANCO também corre na Sexta Vara Criminal Federal Especializada em Crime Contra o Sistema Financeiro Nacional e em Lavagem de Valores, o processo nº 2008.61.81.005755-4 (IPL nº 12-0134/08 – DELEFIN/SR/DPF/SP) em que ela é uma das investigadas em

conjunto com o Sr ADIR ASSAD. Conforme ofício do MM. Juiz Federal Substituto da 6ª Vara Federal Criminal Federal / SP, Dr. Marcelo Costenaro Cavali, este autorizou o compartilhamento e o uso dos depoimentos prestados por SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e SÔNIA MARIZA BRANCO neste processo administrativo.

10.14.10. No depoimento de SÔNIA MARIZA BRANCO, em anexo a este, de 13/06/2012, na Superintendência Regional em São Paulo da Polícia Federal, a depoente inquirida relatou os seguintes fatos, entre outros: QUE conheceu ADIR ASSAD há cerca de trinta anos, QUE desde então, além de trabalharem juntos, construíram também uma amizade, inclusive entre as famílias da declarante e ADIR, QUE ele conseguia os eventos e, para tanto, trabalhava muito na rua, fazendo os contatos necessários, a declarante passou a tocar toda a parte de escritório e de organização de contas, das agendas, etc, QUE conforme as coisas foram tomando vulto, a declarante também chamou sua irmã SANDRA MARIA BRANCO MALAGO para auxiliá-la, QUE atualmente as empresas do ramo de eventos que estão ativas são a ROCK STAR PRODUÇÕES, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. e a ROCK STAR MARKETING LTDA. a primeira constituída em 2002 e a segunda em 2005, QUE as outras empresas que também já tiveram, a ROCK STAR ENTERTAINMENT LTDA. e a STAR MARKETING LTDA. não operam mais, QUE a decisão de concentrar a prestação de serviços por meio da ROCK STAR PRODUÇÕES e da ROCK STAR MARKETING se deu em razão da desnecessidade de se ter quatro empresas abertas, sendo que estas duas foram escolhidas para continuar funcionando porque foram constituídas pela declarante e pelo ADIR, ao passo que as outras duas tinham sido adquiridas de outros empresários anteriores, QUE em que tange a atividade da empresa em si, trabalham efetivamente a declarante, sua irmã SANDRA e ADIR ASSAD, QUE a declarante tira mais ou menos por volta de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) por mês, sendo este valor mais ou menos fixo, tendo a declarante a liberdade de retirar mais no caso de alguma ocorrência extraordinária, tudo combinado com o ADIR, QUE tanto a declarante SÔNIA como sua irmã SANDRA e também ADIR tem amplos poderes para movimentar as contas das empresas, QUE existe uma confiança muito grande entre eles, tudo é muito abertamente conversado e combinado, QUE a participação de ADIR nos lucros é maior, devido a sua responsabilidade maior de trazer sempre novos negócios às empresas, QUE nem a declarante nem sua irmã SANDRA participam de outras empresas, QUE a declarante tem outra irmã de nome SUELI que por vezes realiza algum trabalho para as empresas Rock Star, mas não é contratada, é como free-lance, QUE ADIR ASSAD possui sociedade em outras empresas, pelo que sabe, no ramo de engenharia, que é a formação dele, mas a declarante não tem qualquer função nestas outras sociedades ou conhecimento sobre as atividades delas.

10.14.11. No depoimento de SANDRA MARIA BRANCO MALAGO, em anexo a este, de 13/06/2012, na Superintendência Regional em São Paulo da Polícia Federal, a depoente inquirida relatou os seguintes fatos, entre outros: QUE sua irmã Sonia conhece ADIR ASSAD há mais de 30 anos, QUE SONIA começou a trabalhar com ADIR no ramo de eventos um pouco depois de se conhecerem e também um pouco depois SONIA convidou a declarante para auxiliá-los, QUE então a declarante também conhece, trabalha e tem amizade com ADIR ASSAD há aproximadamente de 30 anos, QUE atualmente as empresas que estão ativas e operantes são ROCK STAR MARKETING LTDA, da qual a declarante também é sócia, e a ROCK STAR PRODUÇÕES COMÉRCIO E SERVIÇO LTDA, QUE as empresas STAR MARKETING LTDA e ROCK STAR ENTERTAINMENT LTDA tiveram encerradas suas atividades há alguns anos, QUE a declarante não tem ingerência na formatação dos contratos com patrocinadores ou com terceirizados, não passam pela declarante, sendo mais atribuição de ADIR, QUE por vezes a declarante realiza

alguns pagamentos, por exemplo, pagamentos em espécie que são feitos no momento dos eventos para manobristas, garçons ou a compra de alguma coisa extraordinária, etc, mas em regra são ADIR e SÔNIA que cuidam desta parte de pagamentos, QUE possui autorização para movimentar as contas bancárias das empresas, mas esclarece que somente assina estas movimentações quando é necessário, o que ocorre normalmente quando ADIR ou SÔNIA não estão presentes para movimentar a conta por eles mesmos.

10.14.12. Por tudo que foi dito acima nos depoimentos prestados pelas sócias SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e SÔNIA MARIZA BRANCO, em 13/06/2012, não resta a menor dúvida da participação e gerência do Sr ADIR ASSAD na condução dos negócios comerciais e financeiros das sociedades em que estas senhoras configuram como sócias. Podemos comprovar que SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e SÔNIA MARIZA BRANCO nada mais são que interpostas pessoas do Sr ADIR ASSAD e apenas são instrumentos para que este conduza seus negócios sem que seu nome apareça de forma legal.

10.14.13. Outro documento que comprova o vínculo societário e a subordinação das sócias SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e SÔNIA MARIZA BRANCO ao Sr ADIR ASSAD são as procurações anexadas a este procedimento, em que os fatos aqui relatados ocorrem em relação a outras sociedades, onde as sócias acima citadas são interpostas pessoas do Sr ADIR ASSAD, que utiliza estas pessoas de forma freqüente, tentando se ocultar da responsabilidade dos atos praticados por estas empresas, mas que conforme as provas aqui detalhadas o Sr ADIR ASSAD é o verdadeiro responsável legal destas sociedades. A procurações são as seguintes:

[...]

No item destinado à descrição da participação de Sandra Maria Branco Malago consta que:

10.17.1. A sócia Sandra Maria Branco Malago – CPF: 903.957.358-15 é apontada pela CPMI do Cachoeira, Operação Monte Carlo e Saqueador da Polícia Federal, relatos da mídia em geral e também em fiscalizações abertas na da DRF/Barueri como interposta pessoa do Sr ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD nas seguintes empresas: SM Terraplenagem Ltda. – CNPJ: 07.829.451/0001-85; Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda. – CNPJ: 10.447.939/0001-52; SP Terraplenagem Ltda. – CNPJ: 09.503.787/0001-89 e Rock Star Marketing Ltda. – CNPJ: 07.829.493/0001-16, sendo que nesta última a sociedade foi constituída pela Sra SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e pelo Sr ADIR ASSAD. Estas empresas foram alvo de investigações pela “Comissão Parlamentar Mista de Inquérito, criada pelo requerimento nº 1, de 2012-CN, destinada a investigar práticas criminosas do Sr. Carlos Augusto Ramos, conhecido como Carlinhos Cachoeira, desvendadas pelas operações “Vegas” e “Monte Carlo” da Polícia Federal”, que concluiu que todas as empresas acima citadas são controladas pelo Sr ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD. Outro fato importante a ser relatado é que a Sra SANDRA MARIA BRANCO MALAGO foi empregada da sociedade Star Marketing Comunicação Ltda. - ME – CNPJ: 04.753.106/0001-17, no período de 02/08/2004 a 11/2005, sociedade constituída pela sua irmã SÔNIA MARIZA BRANCO que conforme relatos neste relatório (procurações acima anexadas) é interposta pessoa do Sr Adir Assad. Nos quadros abaixo podemos confirmar a participação societária da Sra Sandra Maria Branco Malago nas sociedades controladas pelo Sr ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD e alvo das investigações da CPMI e da Polícia Federal:

[...]

10.18. Desta forma, conforme tudo o que foi exposto até aqui, esta fiscalização só pode concluir que foram as sócias SÔNIA MARIZA BRANCO, CPF: 030.455.888-59 e SANDRA MARIA BRANCO MALAGO, CPF: 903.957.358-15, em conjunto com os administradores de fato deste contribuinte Sr ADIR ASSAD, CPF: 758.948.158-00 e MARCELLO JOSE ABBUD, CPF: 563.588.818-68 os responsáveis pela conduta da fiscalizada de omitir receitas à RFB com o intuito de recolher menos tributos ao Fisco Federal.

[...]

10.22. Do acima exposto e relatado nos itens anteriores desse Termo, restou caracterizada a sujeição passiva solidária relativamente às pessoas abaixo relacionadas, tendo em vista os motivos aqui destacados:

[...]

SANDRA MARIA BRANCO MALAGO, CPF: 903.957.358-15, sócia administradora da fiscalizada, pela prática de sonegação fiscal (por omissão de receitas em declaração de informações fiscais à RFB e escrituração de livros contábeis). Esta é uma prática que contraria a lei, e, conforme dispõem o inciso I do artigo 124 e inciso III do artigo 135, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), enseja responsabilização pessoal ao agente.

A fundamentação no art. 124, I do CTN tem por referência os fatos constatados para sujeição passiva de Four's Empreendimentos Imobiliários Ltda, cujo patrimônio foi constituído com o *produto da sonegação de tributos* em favor de Sonia Mariza Branco e sua filha Sibely Coelho. O art. 135, III do CTN é citado para responsabilização pessoal de sócios de fato e de direito, *pelo cometimento de atos praticados com infração de lei*.

O Colegiado a quo decidiu, por unanimidade de votos negar provimento ao recurso de ofício e aos recursos voluntários dos coobrigados. Os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Bianca Felícia Rothschild acompanharam pelas conclusões o voto do Relator em relação aos recursos dos coobrigados.

No mérito, o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto firmou como premissas para decisão da responsabilidade tributária: i) o fato de a pessoa jurídica encontrar-se em nome de interpostas pessoas justificam a responsabilização dos reais proprietários por força dos arts. 124, I e 135, III, do CTN; ii) que no presente caso a imputação se deu em relação aos sócios que constavam como efetivos administradores, ainda que não verdadeiramente sócios, e contra pessoas físicas proprietárias de fato da autuada, além de responsabilização a pessoas jurídicas que atuaram conjuntamente com a autuada ou prestaram-se a blindar patrimônio dos coobrigados; iii) fatos reunidos em operações policiais e processo judicial evidenciariam o controle de Adir Assad e Sônia Mariza Branco no “Grupo Rock Star”; e iv) a individualização de condutas para fins de qualificação da penalidade pode se dar mediante comprovação de que o acusado detinha poderes de administração da pessoa jurídica, o que também se aplica à apuração de responsabilidade tributária. Na sequência, foram adotados os fundamentos da decisão de 1ª instância para manter a imputação de responsabilidade tributária a todos os coobrigados, sendo que em relação à responsável recorrente constam a reprodução das citações constantes na acusação fiscal e antes referidas, com destaque da *estreita interligação entre todas as empresas referidas*, e a observação de que *todas essas provas ganham relevo quando tomadas conjuntamente, levando-se à constatação feita na investigação policial de que Adir Assad exercia o controle sobre várias empresas por meio de pessoas que lhe são próximas (Sônia Mariza Branco e Sandra)*, para assim se concluir pela participação de Sandra Maria Branco Malago na administração da Contribuinte:

Nos depoimentos prestados pelas sócias SANDRA MARIA BRANCO MALAGO e SÔNIA MARIZA BRANCO, em 13/06/2012, não resta a menor dúvida da participação e gerência do Sr ADIR ASSAD na condução dos negócios comerciais e financeiros das sociedades em que estas senhoras figuram como sócias.

No presente caso, verificou-se a realização de fraude orquestrada por Adir Assad e perpetrada por um grupo de pessoas e empresas, todos agindo em conjunto com o objetivo de sonegar tributos.

Constatou-se, em todo o procedimento levado a efeito nas empresas investigadas, a existência do interesse jurídico antes mencionado, caracterizado pela existência de direitos e deveres comuns aos participantes do esquema de sonegação.

O conjunto de provas (já citadas) reunidas na investigação policial e no procedimento fiscal levam à conclusão de que Adir Assad é o controlador, sócio de fato da contribuinte, tendo exercido sua administração juntamente com Sônia Mariza Branco e Sandra Maria Branco Malago.

Quanto à alegação de que não há provas relativas aos anos-calendário de 2009 e 2010, cabe registrar que a ação fiscal englobou os anos-calendário de 2008 a 2010 e as ações praticadas em 2008 foram perpetradas nos anos seguintes, nos quais Adir Assad figurava como sócio de fato da contribuinte.

Sônia Mariza Branco, Sandra Maria Branco Malaga tinham interesse jurídico a que se refere o art. 124, I, do CTN, pois tinham conhecimento dos fatos e participaram da realização, conjuntamente com outras pessoas, da situação que constituiu o fato gerador.

Além disso, participaram como sócias administradoras de várias empresas controladas por Adir Assad, que foram alvo de investigação pela Polícia Federal, quais sejam, SM Terraplenagem Ltda., Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda. SP Terraplenagem Ltda. (Sandra e Sônia), Rock Star Marketing Ltda., Rock Star Marketing, Promoções e Eventos Ltda., Rock Star Produções, Comércio e Serviços Ltda. e Solu Terraplenagem Ltda., como se vê a seguir:

[...]

Sendo sócias administradoras são responsáveis solidárias pelo crédito tributário por se enquadrarem na hipótese prevista no art. 135, III, daquele Código, uma vez que exerciam a gerência da sociedade e, no julgamento do mérito do lançamento, restou demonstrada a ocorrência de fraude, nos termos da Lei nº 4.502, de 1964, art. 72, portanto a ocorrência do dolo e a infração à lei.

No caso, portanto, Sandra Maria Branco Malago figurou como sócia de direito da Contribuinte nos períodos autuados, não se lhe aplicando as consequências cogitadas para os reais proprietários, com base no art. 124, I do CTN, mormente se não há qualquer evidência de benefício pessoal em razão da riqueza movimentada pela pessoa jurídica. Há menção que ela teria autorização para movimentar as contas bancárias das empresas, mas nenhuma apuração foi feita a este respeito. Sequer se apurou se Sandra Maria Branco Malago também seria remunerada *por volta de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) por mês*, como declarado em relação a sua irmã, Sônia Mariza Branco, acerca da qual também se evidenciou patrimônio acumulado em Four's Empreendimentos Imobiliários Ltda.

Esclareça-se, ainda, que os depoimentos acerca da autorização para movimentação das contas bancárias têm em conta operações no *ramo de eventos*, circunscrito às empresas Rock Star, distinto do grupo de *empresas de fachada controladas pelos Sr. ADIR*

ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD, integrantes do *ramo de engenharia*, como a Contribuinte aqui autuada. Assim, as referências à autuação de Sandra Maria Branco Malago na movimentação de contas bancárias para aquelas atividades não se presta como evidência de atuação diante da riqueza movimentada nas contas bancárias desta Contribuinte.

Restaria, assim, a possibilidade de responsabilização com fundamento no art. 135, III, do CTN, em face da gerência em período no qual constatada fraude, característica da infração de lei referida naquele dispositivo. Contudo, esta acusação foi revertida no acórdão recorrido, para afastar a qualificação da penalidade, vez que a exigência decorreu, exclusivamente, de depósitos bancários de origem não comprovada, inclusive afirmando-se a Contribuinte como inexistente de fato, em relação às operações evidenciadas nas notas fiscais por ela emitidas.

Por tais razões, o presente voto chega à mesma conclusão do I. Relator, de DAR PROVIMENTO ao recurso especial de Sandra Maria Branco Malago, para afastar a responsabilidade que lhe foi imputada em relação ao crédito tributário exigido contra a Contribuinte nos períodos autuados.

No presente caso, como se vê às e-fls. 1605/1695, a acusação dirigida a Sandra Maria Branco Malago consta na mesma expressão acima transcrita do Termo de Verificação Fiscal. Assim, o entendimento ali expresso se aplica à imputação com fundamento no art. 124, I do CTN: como ela figurou como sócia de direito da Contribuinte nos períodos autuados, não lhe são aplicáveis as consequências cogitadas para os reais proprietários, com base no art. 124, I do CTN, mormente se não há qualquer evidência de benefício pessoal em razão da riqueza movimentada pela pessoa jurídica, integrante do *ramo de engenharia* e não do *ramo de eventos*, identificados nas investigações realizadas.

Já com respeito à imputação com base no art. 135, III do CTN, no presente caso a qualificação da penalidade foi mantida pelo Colegiado *a quo* e os sujeitos passivos não lograram demonstrar dissídio jurisprudencial acerca do tema. E, caracterizada a hipótese de infração de lei, diante da evidenciação de que os sócios gerentes da autuada não são *laranjas*, mas sim *parceiros* do sócio de fato, conhecedores das infrações cometidas, esta Conselheira mais uma vez¹² reafirma o entendimento expresso por este Colegiado em 8 de agosto de 2019, nos termos do voto condutor do Acórdão nº 9101-004.351¹³, de lavra do ex-Conselheiro André Mendes de Moura:

A sujeição passiva indireta foi imposta com base no artigo 135 do CTN

Art. 135. 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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

¹² Neste sentido também o voto vencedor exarado no Acórdão nº 9101-006.640, com a participação dos conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Alexandre Evaristo Pinto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício), vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano (relatora), Luis Henrique Marotti Toselli e Alexandre Evaristo Pinto.

¹³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Adriana Gomes Rêgo, divergindo na matéria as Conselheiras Cristiane Silva Costa e Livia De Carli Germano.

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Sendo o caso em tela sobre a responsabilização tributária dos sócios LUIZ RODRIGUES DOS SANTOS, VANESSA RODRIGUES DOS SANTOS AGUIAR e RODOLFO RODRIGUES DOS SANTOS, a apreciação recai sobre o inciso III do artigo, *os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado*.

Vale dizer que cabe aos sócios e dirigentes zelar pelo adequado funcionamento das sociedades empresárias, devendo cumprir uma série de obrigações gerais, previstas no ordenamento jurídico, de natureza formal. Fábio Ulhoa Coelho¹⁴ discorre:

“A razão de ser dessas formalidades, que o direito exige dos exercentes de atividade empresarial, diz respeito ao controle da própria atividade, que interessa não apenas aos sócios do empreendimento econômico, mas também aos seus credores e parceiros, ao fisco e, em certa medida, à própria comunidade. O empresário que não cumpre suas obrigações gerais – o empresário irregular – simplesmente não consegue entabular e desenvolver negócios com empresários regulares, vender para a Administração Pública, contrair empréstimos bancários, requerer a recuperação judicial etc. Sua empresa será informal, clandestina e sonegadora de tributos.”

Quando o art. 135 do CTN dispõe, no *caput*, sobre os atos praticados, diz respeito aos atos de gestão para o adequado funcionamento da sociedade. E tais atos são praticados por aquele que tem **poderes de administração** sobre a pessoa jurídica. A plena subsunção à norma que trata da sujeição passiva indireta demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício e originaram o crédito tributário, foram resultantes de **atos praticados** com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Aqui se fala em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo). Ou seja, não recai sobre **todos** aqueles que ocupam o quadro societário, mas **apenas** sobre aqueles que incorreram *em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*.

O inciso III do art. 135 do CTN trata da responsabilidade dos administradores das pessoas jurídicas, ou seja, o fundamento da responsabilização repousa sobre quem pratica atos de gerência. Assim, o responsável pode ser tanto de um “sócio-gerente”, quanto um diretor contratado. Também pode ser uma pessoa que não ocupa formalmente os cargos de *diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado*, mas que seja o sócio de fato da empresa (tal situação deve estar devidamente demonstrada na acusação fiscal). Não basta a pessoa integrar o quadro societário, deve restar demonstrado que possui poderes para praticar atos de gestão, seja mediante documentos de constituição da sociedade empresária (contratos sociais, estatutos, por exemplo), ou, quando se tratar de sócio de fato, em provas demonstrando a efetiva atuação em nome da empresa, vez que, nesse caso, os documentos constitutivos da sociedade não trazem o seu nome.

Estabelecidas as premissas, passo ao exame do caso concreto.

Transcrevo excerto dos Termos de Sujeição Passiva:

[...]

¹⁴ COELHO, Fábio Ulhoa. Curso de direito comercial, volume 1 : direito de empresa. 12. ed. rev. e atual. São Paulo : Saraiva, 2008.

Percebe-se que a acusação recai sobre (1) a utilização de notas fiscais inidôneas, de empresa com atividade operacional inexistente, para fabricar despesas fictícias; (2) apresentação de declarações DIPJ com receitas zeradas, e (3) não apresentação de arquivos magnéticos obrigatórios.

Afasto as ocorrências (2) e (3) para fins de imputação de responsabilidade tributária com base no art. 135 do CTN, **para o caso concreto**. De fato, são infrações tributárias, que inclusive justificaram a qualificação, o agravamento da multa de ofício e arbitramento do lucro para os lançamentos de ofício dos anos de 2007 e 2008. Contudo, quando se fala em *atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*, como fundamento para trazer ao polo passivo da relação jurídica-tributária os sócios, administradores e representantes da pessoa jurídica, há que se verificar a ocorrência de um ilícito específico, que evidencie o ocorrência de uma **construção artificial** para se amoldar a uma hipótese de incidência tributária (por exemplo, criação de despesas fictícias mediante utilização de documentos falsos e inidôneos, utilização de empresas fictícias sem substância e/ou com objetivo de transferência de ativos/passivos para criar despesas ou se esquivar de incidências tributárias), que é retratado com clareza nos presentes autos em relação à **fabricação de despesas fictícias mediante utilização de notas fiscais de empresa inidônea** (LCS AR PRESTADORA DE SERVIÇOS GERAIS LTDA). Transcrevo as constatações da autoridade fiscal:

[...]

Em relação à utilização de notas fiscais inidôneas, de empresa com atividade operacional inexistente, para fabricar despesas fictícias, resta caracterizada a fratura exposta na atuação daqueles que possuem poder de gerência/administração da pessoa jurídica.

A utilização das notas fiscais sem lastro deu ensejo à glosa de despesas (item 3.1 do Termo de Verificação Fiscal), que teve repercussão para os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins relativos ao ano-calendário de 2006, e IRRF (pagamentos sem causa/beneficiário não identificado) relativos a fatos geradores de 2006 (item 3.2 do Termo de Verificação Fiscal).

Ou seja, a infração que justifica a imputação da responsabilidade tributária diz respeito a **atos de gestão praticados** no decorrer do ano-calendário de 2006.

Transcrevo o que consta no contrato social da pessoa jurídica, sobre atos praticados pelo administrador:

[...]

Resta, portanto, suficientemente demonstrado, com base nos documentos societários da pessoa jurídica, que a sócia VANESSA RODRIGUES DOS SANTOS AGUIAR detinha poderes de gestão/administração da empresa, **para o ano-calendário de 2006**.

Por outro lado, tendo em vista que os sócios LUIZ RODRIGUES DOS SANTOS e RODOLFO RODRIGUES DOS SANTOS não detinham poderes de administração, e tampouco restou demonstrado nos autos que seriam sócios de fato no decorrer do ano-calendário de 2006, não devem integrar o polo passivo na relação jurídica-tributária.

Tendo em vista que os recursos voluntários trouxeram matérias que não foram apreciadas pelo acórdão recorrido (porque a decisão afastou a responsabilidade tributária e tornou a apreciação das matérias prejudicadas naquele julgamento), cabe o retorno dos autos para a *turma a quo*.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer** e dar **provimento parcial** ao recurso especial da PGFN, para restabelecer a responsabilização tributária de VANESSA

RODRIGUES DOS SANTOS AGUIAR, e determinar o retorno dos autos para a *turma a quo*. (destaques do original)

Também aqui a acusação recai ***apenas*** sobre aqueles que incorreram em atos ***praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos***. A imputação foi dirigida aos administradores da sociedade em face da qual o Colegiado *a quo* concluiu que restou provada *a ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento*, diante da evidência nos autos deste processo de que a autuada ocultou a maior parte das suas receitas, furtando ao conhecimento do fisco a ocorrência do fato gerador do imposto.

Sob tais premissas, esta Conselheira diverge do I. Relator para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da PGFN e restabelecer a responsabilidade tributária de Sandra Maria Branco Malago com fundamento no art. 135, III do CTN.

Com respeito a Luis Roberto Satriani, prevalecendo o conhecimento do recurso especial da PGFN acerca da responsabilização com base no art. 124, I do CTN, também se constata a ausência de elementos que justifiquem a imputação com fundamento no art. 124, I do CTN. A autoridade lançadora se empenha em demonstrar que ele atuou como sócio administrador da Contribuinte no período autuado, bem como de Solu Terraplenagem Ltda, e em refutar suas justificativas de que apenas teria emprestado *seu pátio para guardar de graça as máquinas de Abbud, que seriam seis ou sete escavadeiras*, afirmando a *estreita relação profissional entre o SR. LUIS ROBERTO SATRIANI e ADIR ASSAD e MARCELLO JOSÉ ABBUD*, para concluir que ele *possuía o comando gerencial e financeiro desta sociedade*, e, sem o acréscimo de outros fatos, arrematar nos seguintes termos:

LUIS ROBERTO SATRIANI, CPF: 004.167.648-358, sócio administrador da fiscalizada, pela prática de sonegação fiscal (por omissão de receitas em declaração de informações fiscais à RFB e escrituração de livros contábeis). Esta é uma prática que contraria a lei, e, conforme dispõem o inciso I do artigo 124 e inciso III do artigo 135, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), enseja responsabilização pessoal ao agente.

Assim, sob os mesmos fundamentos acima expressos, esta Conselheira diverge do I. Relator para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da PGFN e restabelecer a responsabilidade tributária de Luis Roberto Satriani apenas com fundamento no art. 135, III do CTN.

Quanto ao recurso especial da Contribuinte e de Sônia Mariza Branco, esta Conselheira acompanha o I. Relator em linha com sua anterior manifestação no Acórdão nº 9101-006.524 em face de acusação fiscal neste ponto idêntica à presente, para DAR-LHES PROVIMENTO e afastar o agravamento da penalidade.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa