



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13976.720030/2012-01
ACÓRDÃO	1402-007.160 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DILSON HANSCH
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. ARTIGO 124, I, DO CTN.

O artigo 124 do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) e o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (inciso I) ou da indicação da expressa previsão em lei (inciso II). No caso do artigo 124, I, o interesse comum ali referido é jurídico e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial, quando ambas dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio. Havendo nos autos provas destes atos e fatos, é de se manter a responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. ARTIGO 135, III, DO CTN.

Cabível a imputação de solidariedade, com fundamento no artigo 135, III, do CTN, às pessoas físicas que, agindo na condição de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, pratiquem condutas que caracterizem excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, como sonegação fiscal e fraude.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário de DILSON HANSCH, mantendo sua imputação como sujeito passivo solidário nos termos dos artigos 124, I, e 135, III, do CTN, em relação aos lançamentos realizados em face de JJMM Comércio de Madeiras Ltda. ME, formalizados no Processo nº 10920.721605/2011-71. Os Conselheiros Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Alessandro Bruno Macêdo Pinto acompanharam o Relator pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macêdo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado na condição de sujeito passivo solidário arrolado pelo Fisco, em face de decisão exarada pela 4ª Turma da DRJ/REC, sessão de 27 de fevereiro de 2019 (fls. 90/105)¹, que julgou improcedente a impugnação acostada (fls. 23/27) e manteve a responsabilidade tributária imputada.

Na origem, reporta-se a lançamentos de IRPJ e Reflexo em desfavor de JJMM Comércio de Madeiras Ltda. ME, infração omissão de receitas, pessoa jurídica à qual o imputado, no entender do Fisco, estava vinculado.

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Por bem resumir todo o feito, adoto o Relatório da decisão de 1º Piso, que bem resumiu a acusação fiscal presente no TVF (fls. 70/85), ajustando-o se necessário:

“Nos autos de processo nº 10920.721605/2011-71 foram lavrados autos de infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), e de reflexos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), contra o contribuinte JJMM COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA ME, CNPJ nº 08.144.512/0001-33, referentes ao ano-calendário 2007, consubstanciados nos autos de infração juntados às fls. 32 a 69 do presente processo, com crédito tributário total de R\$ 378.390,77, conforme abaixo:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	R\$ 91.362,57
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 77.577,87
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 172.150,95
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 37.299,38
	<u>R\$ 378.390,77</u>

2. Consoante descrição dos fatos presente nos autos de infração, o lucro do contribuinte foi arbitrado tendo em vista o disposto no art. 530, III, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), correspondendo à somatória de sete centésimos do valor do capital social com o resultado da aplicação do coeficiente de arbitramento de 9,6% sobre a omissão de receitas de revenda de mercadorias apurada com base em notas fiscais obtidas em circularização. O PIS e a Cofins foram apurados pelo regime cumulativo a partir do valor da omissão de receitas.

3. Um maior detalhamento dos fatos e das constatações consta no Termo de Verificação Fiscal (TVF) às fls. 70 a 85 do presente processo, parte integrante dos autos de infração, cujo teor está resumido a seguir:

3.1. A presente fiscalização teve início em virtude de representação da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Caxias do Sul (fl. 2). Na análise preliminar efetuada havia indicação de que a Indústria Comércio de Móveis Elca Ltda poderia ser a real

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

titular das operações realizadas em nome da JJMM Comércio de Madeiras (contribuinte), razão pela qual procedeu-se ao início de investigações por meio de diligências. Com o decorrer dos trabalhos, verificou-se a necessidade de abrir procedimento fiscal específico para o contribuinte, tendo em vista que foi informado como fornecedor na DIPJ do ano-calendário 2007 de diversas empresas, totalizando vendas de R\$ 2.012.440,29, mas não recolheu ou confessou qualquer tributo e não entregou quaisquer das declarações exigidas pela legislação fiscal;

3.2. Encaminhou-se o Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF) ao contribuinte JJMM Comércio de Madeiras, intimando-o a apresentar o Livro Caixa ou Diário e Razão. A correspondência retornou com a informação de que se mudara. Assim, foi efetuada a ciência por meio do Edital Safis/GAB nº 004/2011, não atendida;

3.3. Nos trabalhos executados em relação a cada uma das empresas que indicaram em DIPJ a JJMM como fornecedora no ano 2007, foi apurado o que segue:

3.3.1. 1) Empresa San Antonio Móveis Ltda - R\$ 504.240,65 - apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM. Informou que a pessoa de contato da JJMM era o **Sr. Dílson Hansch**. Quanto as pagamentos efetuados foi observado que:

3.3.1.1. Uma parte foi realizada via transferências bancárias e pagamentos de duplicatas, sendo que nesses casos foi possível identificar os beneficiários dos pagamentos, indicados a seguir, os quais foram intimados a prestar esclarecimentos:

3.3.1.1.1 a) Transportes JA1000 Ltda - informou que adquiriu o crédito relativo à duplicata através de **Dílson Hansch**, em operação de factoring;

3.3.1.1.2. b) Norte Fomento Mercantil Ltda ME - informou que comprou os direitos creditório relativos às duplicatas recebidas, apresentadas por terceiros: (i) Indústria Transporte e Comércio de Madeiras JK Ltda - não atendeu a intimação; (ii) Anselmo Vilson Murara ME - não atendeu a intimação, mas consta como representante o Sr. **Dílson Hansch**, que não faz parte do quadro societário;

3.3.1.1.3. c) **Dílson Hansch** - recebeu valores relativos às vendas da JJMM à San Antonio Móveis, e a outras empresas. Figura como representante da JJMM. Respondeu que: (i) não tem conhecimento do vínculo entre San Antonio e a JJMM; (ii) as duplicatas foram recebidas por endosso e os recursos repassados a terceiros, sendo "impossível saber para quem especificamente"; (iii) não existem documentos; (iv) o único contato era feito para confirmar as duplicatas e falava com uma pessoa conhecida como "Maia" ou "Mainha";

3.3.1.1.4. d) Pérola Comercial Exportadora Ltda - informou que efetuou desconto de duplicata recebida a pedido de **Dílson Hansch**, conhecido como "Tomate" e que tinha informações verbais de que o proprietário da JJMM era pessoa chamada "Machado";

3.3.1.1.5. Otilia Venturi - informou que as duplicatas foram recebidas da JA1000, que informou que as adquiriu de **Dílson Hansch**;

3.3.1.1.6. Fabio Hiittl - não foi localizado;

3.3.1.1.7. Duracon Ind. de Artef. de Cim. e Mad. Ltda - informou que a duplicata foi recebida como parte do pagamento da nota fiscal nº 311 de sua emissão. Estranhamente esta nota tinha como adquirente a própria San Antonio. Informou que o contato foi o senhor Dílson "Ransini", contudo as anotações do Livro Caixa permitem identificar "**Dílson Hansih**" (ou Hansch). Na antepenúltima linha lê-se claramente "**Hansch**";

3.3.1.1.8. Over Comercial Exportadora Ltda - informou que a duplicata foi recebida do Sr. **Dílson Hansch**;

3.3.1.1.9. Base Fomento Mercantil Ltda - informou que recebeu duplicatas em operação de desconto realizada por **Dílson Hansch**, sendo que os pagamentos foram realizados para o mesmo, conforme documentos anexados;

3.3.1.1.10. Evolution Comercial Exportadora Ltda - informou que recebeu o valor em decorrência de desconto de duplicata pela Natil Comércio de Móveis e Madeira Ltda, não localizada;

3.3.1.2. Outra parte considerável dos valores foi paga através de cheques, os quais não eram nominais. Visando obter mais elementos, a San Antonio foi intimada a apresentar cópias dos cheques após compensação bancária. Segundo resposta, foram identificados os seguintes beneficiários dos cheques:

3.3.1.2.1. a) Fabio Hiittl - administrador da San Antonio no ano em questão, mas não localizado;

3.3.1.2.2. b) Cleberson Giese - não esclareceu as operações;

3.3.1.2.3. c) **Dílson Hansch** - foram identificados os seguintes créditos a seu favor: (i) R\$ 11889,00, cheque 2308804; (ii) R\$ 7.509,60, cheque 852306; (iii) R\$ 16.630,20, cheque 852358; (iv) R\$ 18.700,00, cheque 230995;

3.3.2. 2) Móveis James Ltda - R\$ 277.431,40 - apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM. Informou que a pessoa de contato da JJMM era o Sr. Saulo Neumann, sendo que os pagamentos foram efetuados à empresa do mesmo. Este foi intimado, tendo informado que os pagamentos "foram oriundos de vendas da empresa a JJMM, através de seu representante MADETOM REPRES LTDA" e que as duplicatas foram endossadas em favor de sua empresa e descontadas em banco para repasse posterior à MADETOM. Esta empresa MADETOM apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM. Informou que a pessoa de contato da JJMM era o Sr. **Dílson Hansch**;

3.3.3. 3) Elliotis do Brasil Ind. Movel. Ltda - R\$ 142.434,65 - apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM. Informou que a pessoa de contato foi o Sr. **Edemar Machado** da Ind. Com. Móveis Elca Ltda, que "comentou que era responsável/administrador pela JJMM". Também foi informado que em contato com o vendedor das madeiras, Sr. Juliano Pradella, o mesmo informou que "sempre conversava com o Sr. Edemar Machado, inclusive foi visitá-lo na época". Quanto aos pagamentos, estes foram efetuados a:

- 3.3.3.1. a) Indústria e Comércio de Móveis Elca - de propriedade de Edemar Machado;
- 3.3.3.2. b) Madeireira Baldan Ltda - intimada, esta não respondeu objetivamente aos questionamentos de forma objetiva e não apresentou documentos;
- 3.3.4. 4) Ronconi Ind e Com de Móveis e Colchões Ltda - R\$ 115.765,00 - apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM. Com base na documentação foi possível identificar vinculação com o Sr. Clovis Radaz, sócio da CR Madeiras. Quanto aos pagamentos, observaram-se cheques ao Sr. Clovis, acompanhadas de duplicatas da conta da Caixa Econômica Federal de titularidade da Sra. Rejane Moreira Assis, cônjuge daquele. Também foram observados pagamentos de duplicatas desta mesma conta. Em resposta à intimação, a Sra. Rejane informou que repassou os recursos a James Jean Dias de Souza, representante da JJMM, sem apresentar documentação comprobatória. Intimado, o Sr. James não acrescentou novos fatos;
- 3.3.5. 5) Decoratta Indústria e Comércio de Móveis Ltda - R\$ 90.614,87 - apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM, bem assim comprovantes de dois pagamentos. Indicou como representante dessa empresa o Sr. Juliano, já citado pela empresa Elliotiis;
- 3.3.6. 6) MPR Industria de Móveis Ltda - R\$ 70.564,43 - apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM. Quanto ao pagamento, apresentou cópias de alguns cheques, não nominais. Intimada a apresentar cópias dos cheques após compensação bancária, foi possível identificar como beneficiário dos pagamentos o Sr. Dionízio Laurindo. Intimado, este não respondeu;
- 3.3.7. 7) Talento Móveis Ltda - R\$ 53.752,99 - apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM. Como contato foi indicado o "**Sr. Machado**", com número de telefone da empresa Elca;
- 3.3.8. 8) Eu Sou Indústria de Móveis Ltda - R\$ 47.545,60 - apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM, e informou que o pagamento foi via caixa;
- 3.3.9. 9) Industria de Móveis Safari Ltda - R\$ 39.789,50 - apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM, e informou que o pagamento foi via caixa;
- 3.3.10. 10) Esquadribras - Indústria de Esquadrias Ltda - R\$ 33.963,60 - apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM, e informou que os pagamentos foram efetuados para **Dilson Hansch**, na forma de duplicatas em nome do mesmo. Este, em resposta à intimação fiscal, apresenta as mesmas informações anteriormente prestadas. O contato informado foi o Sr. Osvaldo Sluminsky, sócio da JOS Representações Ltda, cujo "pedido" se encontra na documentação apresentada pela Esquadribras. Intimada, a JOS informou que o contato com a JJMM era feito por intermédio de **Dilson Hansch**;
- 3.3.11. 11) BVS Móveis Ltda ME - R\$ 26.684,79 - em relação à resposta à intimação, destaca o trecho "este é o telefone do proprietário da JJMM Com. De Madeiras ME,

conhecido como 'Tomate' (47) 9986-42-92". Trata-se de telefone do Sr. **Dílson Hansch** conforme visto em outros circularizados;

3.3.12. 12) Inter Link do Brasil Indústria e com. de Móveis Ltda - R\$ 24.984,72 - apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM, sendo que nas mesmas aparece o nome do Sr. **Dílson Hansch**, o qual também consta no cadastro como contato junto à JJMM. Os pagamentos foram efetuados via duplicatas, as quais também estão em nome do Sr. **Dílson Hansch**. Intimado, ele repetiu a resposta anteriormente dada em relação aos recebimentos da San Antonio e da Esquadribras;

3.3.13. 13) Style Indústria e Com. de Artefatos de Madeira Ltda - R\$ 22.604,61 - apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM. Como contato informou o nome de "Álvaro", não localizado. Como base nos pagamentos apresentados identificou-se Marcelo José Rosenschek ME, o qual não atendeu as intimações;

3.3.14. 14) Móveis Serraltense Ltda - R\$ 19.420,82 - os pagamentos foram efetuados para Feltrin Factoring Ltda ME, o qual informou que as duplicatas foram adquiridas de Indústria Transp. e Com. de Mad. JL Ltda. esta foi intimada, mas não atendeu;

3.3.15. 15) Fábrica de Móveis Rio Negrinho Ltda - R\$ 15.527,16 - informou que recebeu a visita dos "vendedores Pedro Schoeffel e **Ademar Machado**" e que a nota fiscal não foi paga em virtude de dificuldades financeiras;

3.4.16. 16) Móveis 25 de julho Ltda - R\$ 15.350,30 - A resposta à intimação não trouxe qualquer informação relevante;

3.3.17. 17) Móveis Rueckl Ltda - R\$ 13.182,00 - apresentou notas fiscais confirmando as compras junto à JJMM. O pagamento foi efetuado a Ind. Com. de Móveis Elca Ltda, sendo informado como contato o Sr. **Edemar Machado**, fone 47-3635-1092;

3.3.18. 18) Móveis e Esquadrias Seiva Ltda - R\$ 9.747,49 - informou que o Sr. Alison Rangel Panini era o contato, tendo efetuado o pagamento da nota fiscal para o mesmo. Este, intimado, informou que apenas comprou a madeira da JJMM, pagando à vista, e solicitou que a entrega fosse efetuada diretamente para Seiva, por isso recebera em sua conta o valor;

3.3.19. 19) Móveis Grossl Ltda - R\$ 8.189,38 - informou como representante da JJMM o Sr. "**Dílson Jantsch**". O pagamento foi efetuado via cheque nominal a JJMM, o qual, conforme cópia da microfilmagem, foi depositado na conta bancária de **Dílson Hansch**, Banco do Brasil, agência 674-2, conta corrente 31.683-0;

3.3.20. 20) Demais empresas - após várias tentativas não foram encontradas ou não atenderam intimações;

3.4. No decorrer dos trabalhos acumularam-se fatos, evidências e provas de que os sócios constantes do contrato social não são os reais proprietários da empresa, mas sim os Srs. **Dílson Hansch** e **Edmar Machado**;

3.4.1. Contudo o que se vislumbra é um planejamento visando dificultar uma eventual fiscalização, caracterizado pela pluralidade de pessoas físicas e jurídicas envolvidas, vários repasses de duplicatas a terceiros e inexistência de uma conta bancária recebedora de recursos. Esses fatos, aliados a um alto nível de informalidade nas negociações de compra, venda e desconto de duplicatas, e uma constante dificuldade na localização de empresas e pessoas físicas envolvidas nas operações, prejudicaram e retardaram a identificação dos responsáveis;

3.4.2. Os sócios que constam no contrato social possuem inexpressiva capacidade econômica. Nunca apresentaram declaração de imposto de renda e suas movimentações financeiras são ínfimas (o máximo foi de R\$ 3.355,70 em 2007 para o Sr. João Maria Maia);

3.4.3. O sócio Josimar Maia foi localizado residindo em um barraco de madeira que sequer possuía energia elétrica, sendo que informou ter recebido R\$ 400,00 para assumir a empresa. Também disse não saber o nome da pessoa que fez a proposta e que trouxe os documentos para ele assinar;

3.4.4. É incompatível que estes sócios fossem os responsáveis por uma empresa que em menos de um ano faturou mais de dois milhões de reais, assim como possuíssem condições sozinhos de administrarem a empresa, já que não tinha tido qualquer funcionário registrado segundo informações dos sistemas;

3.4.5. Embora várias pessoas físicas e jurídica tivessem figurado como representantes ou recebedores das vendas da JJMM, dois nomes foram recorrentes tanto na representação quanto no recebimento de recursos: Dílson Hansch e Edmar Machado;

3.4.6. O Sr. Dílson é titular da empresa D E M Comércio e Representações Ltda, com sede em São Bento do Sul. Ele apresentou DIRPF com rendimentos e patrimônio reduzidos, porém possui expressiva movimentação financeira. Já Edmar Machado, é o administrador das empresas ELM Madeiras Ltda e Indústria Comércio Móveis Elca Ltda, apresentando DIRPF com rendimentos, patrimônio e movimentação financeira medianos. Como visto, o Sr. Dílson foi intimado mais de uma vez a prestar esclarecimentos, mas suas respostas sempre foram evasivas;

3.4.7. A administração financeira e a representação da empresa perante terceiros foram exercidas pelos sócios de fato, sendo que os recursos da mesma foram direcionados aos interesses desses. A criação de empresa com uso de interpostas pessoas (laranjas) visando o não recolhimento dos tributos é uma violação da lei, a qual é de pleno conhecimento dos titulares de fato, haja vista o esforço em ocultar a titularidade e a atividade da empresa, tanto durante o funcionamento da empresa (ausência de declarações, repasse de cheques, cheques sacados no caixa, repasse de duplicatas, etc) quanto durante a fiscalização;

3.4.8. Assim, considera-se os Srs. Dílson e Edmar como responsáveis solidários nos termos do art. 124, I e 135, III do CTN, tendo sido lavrado o termo de sujeição passiva;

3.5. Como o contribuinte não apresentou os livros contábeis, o lucro foi arbitrado com base no capital social (art. 535, III do RIR/99). Ao lucro arbitrado foi acrescida a omissão de receitas da atividade apurada considerando as notas fiscais apresentadas pelos clientes da JJMM. No caso dos clientes que não foram localizados ou que não apresentaram as notas fiscais, o valor da venda foi considerado no mês de dezembro de 2007;

3.6. A multa foi qualificada nos termos do art. 44, I, e §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, em vista da caracterização do disposto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude restou plenamente caracterizado pelos fatos já destacados, aqui resumidos: (i) ausência de apresentação de todas as declarações por parte da empresa, na tentativa de evitar o conhecimento dos fatos geradores dos tributos; (ii) utilização de interpostas pessoas; (iii) adoção de inúmeros procedimentos para evitar a identificação dos reais proprietários, como repasse e desconto de duplicatas, não utilização de agente bancário, repasse de cheques, etc.; (iv) falta de recolhimento dos tributos; (v) transferência de todos os recursos advindos da atividade da empresa, deixando-a sem qualquer bem ou direito que pudesse ser utilizado no pagamento de tributos. Ou seja, tentou-se evitar o conhecimento dos fatos geradores e dos elementos constitutivos do crédito tributário, bem assim a possível execução do mesmo”.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, Dilson Hansch, solidário arrolado pelo Fisco, apresentou peça impugnatória (fls. 23/27) aduzindo:

- que a responsabilização baseou-se em irreais suposições, desconsiderando arbitrariamente todos os elementos probatórios. O vínculo com a empresa foi presumido.
- não possuir qualquer vínculo com o contribuinte JJMM, nem empregatício, tampouco societário e as notas fiscais mencionadas foram recebidas por endosso e os recursos repassados a terceiros. Todos os contatos eram feitos por telefone para confirmar a exatidão das duplicatas, e sempre através de pessoa conhecida como "Maia" ou "Mainha”.
- não ter vínculo pessoal com os sócios do contribuinte.
- que o art. 124 do CTN não imputa responsabilidade, mas apenas solidariedade. O art. 124, I do CTN determina que serão solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. O conceito de interesse comum é extraído do contexto do CTN, que repele qualquer concepção econômica ou finalística (arts. 4º, 109, 110, 114 e 118). Logo, interesses econômicos no fato gerador ou interesses nas consequências advindas da realização do fato gerador são irrelevantes para a configuração da solidariedade.
- que tal dispositivo se aplica aos casos em que o mesmo fato gerador é realizado conjuntamente por mais de uma pessoa, ou seja, havendo mais de uma pessoa enquadrada no conceito de contribuinte (art. 121, parágrafo único, I), o art. 124, inciso I determina que sejam solidariamente obrigados, independente de disposição expressa em lei. Como não teve

qualquer vínculo com o contribuinte, não pode ter praticado o fato gerador conjuntamente e ser responsabilizado;

- que o art. 135 do CTN cuida da responsabilidade pessoal decorrente da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Trata-se de responsabilidade por substituição do contribuinte;

Subindo à apreciação da DRJ/RC, a sua 4ª Turma, em sessão de 27/02/2019 (fls. 90/105), unanimemente, manteve a responsabilidade solidária impingida a Dilson Hansch.

Decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ATUAÇÃO COM INFRAÇÃO A LEI E CONTRATO SOCIAL. SÓCIO DE FATO.

Devida a responsabilização solidária de sócio de fato pelo crédito tributário correspondente a obrigação tributária resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei e de contrato social.

*Impugnação Improcedente
Outros Valores Controlados*

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado, o contribuinte acostou recurso voluntário (fls. 113/121) basicamente repetindo as alegações constantes da peça inicial de defesa, além de pontuar não ter condições de contestar os lançamentos contra JJMM por não ter qualquer vinculação com a referida pessoa jurídica.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro **Paulo Mateus Ciccone**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência da decisão recorrida em 06/05/2019 – fls. 109 – protocolização do recurso voluntário em 05/06/2019 – fls. 111 e 113) o próprio contribuinte assinou sua peça recursal (fls. 122) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Impende esclarecer que a lide se resume à apreciação de recurso voluntário apresentado pelo Sr. Dílson Hansch, que não contestou os autos de infração, limitando-se a questionar a sua responsabilização solidária. Já o contribuinte pessoa jurídica JJMM Comércio de Madeiras Ltda. ME e o outro responsável solidário (Edmar Machado) não apresentaram impugnação ou RV, por isso o crédito tributário é definitivo e passível de ser enviado para a inscrição em Dívida Ativa da União e a imputação de solidariedade de Edmar se consolida.

Passo ao voto.

DOS FATOS APURADOS PELO FISCO

De plano, trago o detalhado voto condutor da decisão de 1º Piso (fls. 97/99), que bem expõe os fatos havidos e que levaram à realização dos lançamentos de ofício em face de JJMM Comércio de Madeiras Ltda. ME e na imputação de solidariedade do ora recorrente, DILSON HANSCH:

“12. Da análise dos autos (inclusive dos documentos relativos às diligências acostados no processo principal de nº 10920.721605/2011-71), verifica-se que a autoridade fiscal apurou que diversas empresas haviam indicado a JJMM Comércio de Madeiras (contribuinte) como fornecedor nas suas DIPJs relativas ao ano-calendário 2007. Porém, esta empresa não apresentou nenhuma declaração exigida pela legislação tributária e muito menos recolheu qualquer tributo. Em vista disso, foram realizadas diligências junto aos clientes que apontaram o contribuinte como fornecedor, obtendo esclarecimentos e documentos que indicam que:

13.1. Das dezenove empresas que responderam às intimações, seis informaram o que o Sr. Dílson era o representante/contato/proprietário da

JJMM, e cinco indicaram Sr. Edmar Machado (ou outro responsável solidário pelo crédito tributário);

13.2. Alguns clientes efetuaram pagamentos diretamente ao Sr. Dílson pelas aquisições junto à JJMM, ora via cheques, ora via transferências bancárias, e em alguns casos, os pagamentos dos clientes da JJMM foram realizados para outras empresas, portadoras das duplicatas emitidas pela JJMM e que as haviam adquirido do Sr. Dílson, que recebeu os pagamentos pelo seu desconto (em alguns casos, o repasse das duplicatas envolvia mais de uma empresa, com a última reconhecendo o contato como sendo o Sr. Dílson). Quando localizadas, e nos casos em que atenderam as intimações, essas empresas que receberam o pagamento informaram que o Sr. Dílson fora o responsável por repasse das duplicatas das vendas realizadas pela JJMM para outras elas, recebendo os pagamentos relativos a essas operações.

14. Além disso, foi constatado também que os sócios que constam no contrato social possuem inexpressiva capacidade econômica. Nunca apresentaram declaração de imposto de renda e suas movimentações financeiras são ínfimas (o máximo foi de R\$ 3.355,70 em 2007 para o Sr. João Maria Maia). Inclusive, o sócio Josimar Maia foi localizado residindo em um barraco de madeira que sequer possuía energia elétrica, e informou ter recebido R\$ 400,00 para assumir a empresa. Também disse não saber o nome da pessoa que fez a proposta e que trouxe os documentos para ele assinar.

15. Por conseguinte, é incompatível que estes sócios fossem os responsáveis por uma empresa que em menos de um ano faturou mais de dois milhões de reais, assim como possuísem condições sozinhos de administrarem a empresa. Não resta dúvida alguma que são interpostas pessoas (laranjas).

16. O Sr. Dílson se limitou durante o procedimento fiscal a trazer justificativas vagas, as mesmas carregadas na impugnação. Disse não possuir vínculo com a JJMM, o que é insustentável ante as informações obtidas junto aos clientes da JJMM. Informou que as duplicatas eram recebidas por endosso e os recursos repassados a terceiros. Contudo, não fez prova do endossos pela nas duplicatas e dos repasses a terceiros, alegando ser impossível saber quem seriam esses terceiros e que não tinha em seu poder qualquer documento relativo às operações. Nada mais oportuno.

17. Assim, tendo em vista a falta de comprovação de suas alegações, e diante da fartura de documentos apresentados e esclarecimentos prestados por diversos clientes da JJMM e das empresas que adquiriram as duplicatas repassadas pelo Sr. Dílson, os quais comprovam que diversas operações da JJMM foram por ele realizadas, sendo inclusive beneficiário do pagamentos relativos às vendas, bem assim haja vista a constatação de que os sócios indicados no contratos nada mais são do que interpostas pessoas, há que se considerar que restou plenamente comprovado pela autoridade fiscal que o Sr. Dílson era sócio de fato da JJMM e administrador financeiro e comercial desta (juntamente com o Sr. Edmar Machado)”.

DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA – ARTIGO 135, III, DO CTN

Foi imputada sujeição passiva solidária a DILSON HANSCH tendo como suporte legal o artigo 135, III, do CTN, *verbis*.

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.

Como já está razoavelmente pacificado nos dias atuais, a responsabilização tributária ocorre em regra, mas não necessariamente, em dois momentos: **a)** no lançamento tributário (caso dos autos); ou, **b)** no redirecionamento da execução fiscal.

Concretamente, a imputação fez-se na conclusão do procedimento fiscal e teve como supedâneo o artigo retro transcrito.

Neste cenário, o tema não é novo, ao contrário é recorrente nos julgamentos do CARF (e de outros Tribunais Administrativos e no Judiciário) e comporta inúmeras facetas e nuances, especialmente pela subjetividade dos termos “interesse comum” (presente no artigo 124, I) e “excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatutos” (artigo 135, *in fine*).

Antes de tratar diretamente da matéria, registro que sempre entendi que tais responsabilizações assumidas de forma recorrente pelo Fisco não podem subtrair, afastar, retirar ou diminuir a responsabilização DIRETA do contribuinte, ou seja, daquele que tem “relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador” (CTN, artigo 121, Parágrafo único, inciso I), exprima-se, aquele que deve, na forma de cada legislação e cada tributo, adimplir o crédito tributário. É assim que o CTN acomete tal imposição ao discriminar cada um dos tributos que compõe o rol tributário nacional.

De toda forma, parece-me claro que a narrativa dos fatos mostra a presença, à frente dos negócios da recorrente, de seu administrador DE FATO, DILSON HANSCH, verdadeiro

mentor de todos os atos que culminaram com os lançamentos tributários havidos, mais não fosse, porque pessoa jurídica é ente abstrato que, embora legalmente exista para todos os efeitos, por racional óbvio depende da vontade de quem a administra para externar e implementar suas ações.

Concretamente, a condição de administrador de fato do Sr. Dílson Hansch restou plenamente demonstrada pela autoridade fiscal, assim como responsável pela gestão da pessoa jurídica, atuando diretamente nos negócios realizados e na operacionalização financeira da mesma.

Certo que, consoante posição consolidada no STJ, o simples inadimplemento de obrigação tributária não justifica a responsabilização pelo dispositivo referido (Súmula STJ nº 430), porém, na sempre bem vinda lição de Marco Aurélio Greco, o entendimento do STF é no sentido de que, quando houver abuso, fraude, sonegação e condutas dolosas, a responsabilização do administrador da sociedade é devida:

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça há muito vem destacando que tais ilícitos, passíveis de serem praticados pelos sócios com poderes de gestão, não se confundem com o simples inadimplemento de tributos por força do risco do negócio, ou seja, com o atraso no pagamento dos tributos, incapaz de fazer com que os diretores, gerentes ou representantes respondam, com seu próprio patrimônio, por dívida da sociedade (Primeira Seção, EAg 494.887 e EREsp 374.139).

Exige, isto sim, um ilícito qualificado, do qual decorra a obrigação ou seu inadimplemento, como no caso da apropriação indébita (REsp 1.010.399 e REsp 989.724). (...)

Marco Aurélio Greco, no artigo Responsabilidade de terceiros e crédito tributário: três temas atuais, publicado na Revista Fórum de Direito Tributário n.º 28/235, aborda o art. 13 da Lei 8.620/93, tendo em consideração justamente a garantia da liberdade de iniciativa: (...)

Óbvio - não é preciso repetir — que quando houver abuso, fraude de caráter penal, sonegação, uso de testas de ferro, condutas dolosas, etc., existe responsabilidade do sócio da limitada ou do acionista controlador da sociedade anônima, mas isto independe de legislação específica: basta o fisco atender ao respectivo ônus da prova com a amplitude necessária a cada caso concreto (...)

Exatamente com estampado nos autos, pelo fica mantida a responsabilização solidária com fulcro no artigo 135, III, do CTN.

DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA – ARTIGO 124, I, DO CTN

A respeito, exprimem Marcos Vinicius Neder e Maria Rita Ferragut² a solidariedade suportada pelo artigo 124, I, do Código, “é uma espécie de responsabilidade tributária, apesar de o dispositivo legal estar localizado topograficamente entre as normas gerais previstas no capítulo de Sujeição Passiva e, por conseguinte, fora do capítulo específico que regula

² NEDER, Marcos Vinícius. Solidariedade de Direito e de Fato - Reflexões acerca de seu Conceito in NÉDER, Marcos Vinícius; FARRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária. São Paulo: Dialética, 2007, p. 32

a responsabilidade tributária. Decerto a organização dos dispositivos acerca da responsabilidade no Código segue uma orientação lógica, mas as reflexões sobre tal conjunto normativo devem considerar princípios constitucionais que atuam, especificamente, sobre o tema, como o da capacidade contributiva e da vedação ao confisco”.

Para Araújo, Conrado e Vergueiro³, “no caso do inciso I [do artigo 124], o próprio CTN é o instrumento legislativo que estabelece que, em havendo interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário, é possível que o crédito tributário seja exigido de forma solidária. Portanto, ele próprio atende o princípio da legalidade em matéria de responsabilidade tributária”.

Linha adotada pelo Mestre Rubens Gomes de Souza (“Compêndio de Legislação Tributária”), que entendeu expressamente a solidariedade como hipótese de responsabilidade por transferência:

TRANSFERÊNCIA: Ocorre quando a obrigação tributária depois de ter surgido contra uma pessoa determinada (que seria o sujeito passivo direto), entretanto em virtude de um fato posterior transfere-se para outra pessoa diferente (que será o sujeito passivo indireto). As hipóteses de transferência, como dissemos, são três: a) SOLIDARIEDADE: é a hipótese em que as duas ou mais pessoas sejam simultaneamente obrigadas pela mesma obrigação. (...)

Pois bem, como dito no preâmbulo deste tópico, uma das dificuldades na aplicação/interpretação do artigo 124, I, é a sua terminologia, especialmente o “interesse comum” ali presente. Ao fazer a análise do termo, via de regra, doutrina e jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.

E aqui se está diante, novamente, de uma evidente subjetividade, que exige definições.

Nesse contexto, “interesse econômico” aparentemente seria no sentido de que bastaria um proveito econômico para ensejar a aplicação do disposto no inciso I, do art. 124, do CTN.

De seu turno, “interesse jurídico” se daria pelo vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador. Para tanto, as pessoas deveriam estar do mesmo lado da relação jurídica, não podendo estar em lados contrapostos (como comprador e vendedor, por exemplo).

Penso que ambas as linhas são muito abstratas e não atendem às situações concretas do dia a dia

³ ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar; VERGUEIRO, Camila Campos. Responsabilidade tributária. São Paulo: Revista dos tribunais, 2017, p. 43 3

Então, parece-me ser mais racional que o “interesse comum” ocorra na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo.

Nesse fotograma, **seria responsável solidário tanto** quem atua de forma direta, realizando, individual ou conjuntamente com outras pessoas, atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, **como** o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

Com esse quadro exposto, fica claro que a interpretação a ser dada ao inciso I do art. 124 do CTN não pode estar dissociada do princípio da capacidade contributiva contida no § 1º do art. 145 da Constituição Federal (CF), o que, em última análise impõe que o tributo seja suportado por quem tenha concorrido para seu nascimento e tenha capacidade contributiva para tal.

Dessa forma, não teria sentido algum que o Fisco, na sua atividade estatal, vinculada à lei e no exercício de suas funções e prerrogativas, identificando a verdadeira essência do fato jurídico no mundo fenomênico, não responsabilizasse quem tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais. Nesse perímetro, ocorrendo atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas a ato, a fato ou a negócio jurídico vinculado a um dos aspectos da regra-matriz de incidência tributária (principalmente mediante atuação ilícita), está presente o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária.

Nas vozes de Araújo, Conrado e Vergueiro, já citados (com destaque acrescido):

*Sem prejuízo dessas colocações, é preciso admitir: como a expressão "interesse comum" é, em si, vaga (e, por conseguinte, abrangente), seria possível entendê-la a partir de outros critérios - como os que governam, nos termos do art. 50 do Código Civil, a desconsideração da personalidade jurídica; "interesse comum", nesse contexto, poderia decorrer (i) da "identidade de controle na condução dos negócios" (definido pela identidade do corpo diretivo de empresas envolvidas em situação de afirmado "grupo de fato"), (ii) da "confusão patrimonial" (outro elemento de referência comum nos casos de grupo de fato) e (iii) **da detecção de eventual fraude** (derivada, por exemplo, da ocultação ou da simulação de negócios jurídicos) op cit pág. 47 e 173.*

Portanto, em muitas situações, mormente quando se está diante de cometimento de atos ilícitos, estes se configuram na medida em que a essência do verdadeiro fato jurídico esteve artificialmente escondida ou manipulada por determinadas pessoas. Não haveria, assim, propriamente um vínculo jurídico formalizado. Há, isso sim, um vínculo que se torna

jurídico, ao menos em âmbito tributário, no momento em que há a imputação de responsabilidade.

Essencialmente nestes casos, se faz necessário que a Fiscalização comprove o cometimento do ilícito societário, mesmo que por prova indireta ou indiciária, pois mero interesse econômico no lucro não é passível de responsabilização solidária.

Nesse cenário, penso ser indubitoso que cometimento de ilícito tributário doloso vinculado ao fato gerador, com evasão fiscal leva à responsabilização aqui tratada, porém, não de forma abrangente, diga-se, qualquer ilícito detectado. Antes, deve ser um elemento doloso a fim de manipular o fato vinculado ao fato jurídico tributário, vez que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador surge exatamente na participação ativa e consciente de ilícito com esse objetivo. Há, portanto, em seu antecedente a ocorrência do ato ilícito, que necessariamente implica também a comprovação de vínculo entre todos os sujeitos passivos solidários.

Em síntese, a responsabilidade solidária por interesse comum que o artigo 124, I, do CTN prescreve é decorrente de ato ilícito do qual a pessoa responsabilizada tenha conhecimento ou dele participe, de forma consciente e que traga resultado prejudicial ao Fisco, que é o maior interessado, no caso

Assim, diante do assentado e com suporte nos documentos constantes do processo, dos fatos apurados pelo Fisco no curso da ação fiscal e nos dispositivos legais acima transcritos, utilizados pela Autoridade Fiscal para a responsabilização questionada, incontestável que o imputado engendrou ou fez parte de um esquema que lhe trouxe resultados altamente favoráveis (fato que explicitamente ele mesmo reconheceu), configurando o seu interesse na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, de modo que a responsabilidade tributária atribuída ao recorrente decorre de expressa determinação legal e não pode ser afastada.

Na jurisprudência do CARF, com destaque acrescido, o Ac. nº 1401-002.654, Rel. Livia de Carli Germano, sessão de 12 de junho de 2018:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 DO CTN. INTERESSE COMUM.

O artigo 124 do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) e o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (inciso I) ou da indicação da expressa previsão em lei (inciso II). No caso do artigo 124, I, o interesse comum ali referido é jurídico e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na

hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial, quando ambas dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio. **Havendo provas de omissões na contabilidade e da interposição de pessoas, revelando que o imputado responsável era na verdade administrador e proprietário de fato da contribuinte, é de se manter sua responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN.**

Ainda na jurisprudência deste Tribunal Administrativo Tributário Federal, o Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº 9101-003.378, Rel. designado Rafael Vidal de Araújo, sessão de 05/02/2018:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. ASPECTOS ECONÔMICO E JURÍDICO.

São solidariamente obrigadas aquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Pessoas atuando de maneira concorrente, valendo-se de construções artificiais e ardilosas para se esquivar de obrigações tributárias, são atraídas para o pólo passivo da obrigação tributária, vez que se caracteriza o interesse tanto econômico quanto jurídico, implicando na solidariedade prevista no art. 124, inciso I do CTN.

(...)

No caso em debate, a fratura é tão exposta que se mostra suficiente, por si só, a imputação com base no art. 124, inciso I do CTN.

Não se pode ignorar que o interesse econômico, por si só, não se mostra suficiente para a inclusão no pólo passivo da relação obrigacional tributária. Também há que restar demonstrado o vínculo jurídico, consubstanciado na atuação em conjunto, concorrente, que se amolda à hipótese de incidência prevista na norma tributária.

E a atuação em conjunto pode se materializar de diversas maneiras, dentre as quais no caso tratado nos presentes autos, no qual se demonstra claramente que as pessoas físicas valeram-se de artifícios para se esquivar das obrigações

tributárias, com utilização de estratégias ardilosos e construções fictícias, (...).

O interesse jurídico resta caracterizado na medida em que a construção empreendida pelas pessoas físicas foi em conjunto, concorrente, visando deliberadamente revestir os rendimentos auferidos de uma imunidade tributária inexistente, e repassar tais recursos aos reais beneficiários, sócios de diferentes empresas de um mesmo grupo familiar.

Restou comprovada nos autos, para além de qualquer dúvida, a participação ativa, individual e concatenada dos responsáveis solidários na prática dos ilícitos tributários.
(destacou-se)

Trazendo ao caso concreto e a respeito do reclamo do contribuinte, destaque-se que a jurisprudência perfila na linha de que o art. 124, do CTN, cuida não apenas de solidariedade, mas de responsabilidade. No inciso I se enquadram aquelas pessoas, físicas ou jurídicas, que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, independente de estarem na condição de contribuinte ou não. Ou seja, não há necessidade de pluralidade de contribuintes. Já o inciso II abrange pessoas que, embora não tenham necessariamente interesse comum no fato gerador, são assim designadas por expressa disposição de lei, como ocorre em relação àquelas designadas no art. 135 do CTN.

Em síntese, o interesse comum referido no art. 124, I, do CTN abrange situações onde as pessoas envolvidas sejam beneficiários finais da falta de pagamento dos tributos, ou seja, tenham interesse econômico no cometimento do ilícito, e que, por óbvio, tenham vínculo com o ato e o contribuinte.

Irretocável, pois, o procedimento fiscal que imputou a sujeição passiva co suporte no artigo 124, I, do Códex.

CONCLUSÃO

Por tudo o que se expôs e se relatou, e o que mais consta dos autos, encaminho meu voto no sentido NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de DILSON HANSCH, mantendo sua imputação como sujeito passivo solidário nos termos dos artigos 124, I, e 135, III, do CTN, em relação aos lançamentos realizados em face de JJMM Comércio de Madeiras Ltda. ME, formalizados no Processo nº 10920.721605/2011-71.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Relator

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni

Os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negaram provimento ao recurso voluntário de DILSON HANSCH, mantendo sua imputação como sujeito passivo solidário nos termos dos artigos 124, I, e 135, III, do CTN, em relação aos lançamentos realizados em face de JJMM Comércio de Madeiras Ltda. ME, formalizados no Processo nº 10920.721605/2011-71. Os Conselheiros Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Alessandro Bruno Macêdo Pinto acompanharam o Relator pelas conclusões, sendo necessária, portanto, a presente declaração de voto.

O ilustre relatou apresentou voto de extrema qualidade, sendo acompanhado pela turma quase completamente, apenas com ressalta a interpretação mais abrangente da maioria da turma com relação a aplicação do artigo 124 e 135 do CTN.

Me cabe ressaltar que o Interesse financeiro é diferente do interesse comum descrito no artigo 124 do CTN. Pertencer ao mesmo grupo econômico não caracteriza necessariamente a configuração do interesse comum. Possuir interesse convergente na obtenção do lucro também não caracteriza interesse comum. É imprescindível o interesse jurídico que guarda correlação à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible. Os sócios e administradores tem interesse no lucro da empresa, mas isso seria interesse meramente fático. As partes devem realizar conjuntamente a situação configuradora da hipótese de incidência tributária, isso seria o interesse jurídico porque seriam apontadas ambas como contribuinte.

Portanto, não há como imputar aos sócios e aos administradores o dever solidário de recolher tributos sem que haja comprovação de fraude, dolo ou outras práticas ilícitas e isso não ocorreu no presente caso.

Desta maneira, para que seja caracterizado o interesse comum das pessoas envolvidas é necessário que efetivamente seja demonstrado no Auto de Infração que o suposto benefício advindo da infração foi aproveitado pelos responsabilizados.

Entendo que nos termos do art. 124, inciso I do CTN, as pessoas devem ter interesse comum na situação que constitua o fato gerador respondem solidariamente, sendo necessário que seja demonstrado com evidências inafastáveis referido interesse, na medida que o mero interesse econômico comum não significa interesse comum jurídico, portanto, deve ser evidenciado o dolo.

No presente caso, a existência do dolo foi fundamentada pelo relator, o que permitiu o acompanhamento do voto.

Por outro lado, deve-se registrar o entendimento no sentido de que é cabível a imputação de solidariedade, com fundamento no artigo 135, III, do CTN, às pessoas físicas que, agindo na condição de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, pratiquem condutas que caracterizem excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, como sonegação fiscal e fraude.

O artigo 124, I do CTN aborda a responsabilidade tributária no campo da licitude. Por sua vez o artigo 135, III é aplicável quando os atos praticados pelos agentes nele mencionados no campo da ilicitude na medida que os atos são praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. E nesses casos o dolo também deve ser demonstrado objetivamente.

Fato é que se a pessoa é classificada no artigo 124 não pode ao mesmo tempo ser classificado no artigo 135 porque o artigo 124 coloca a pessoa na relação jurídica tributária e o artigo 135 classifica a pessoa como algum que abusou da pessoa que está na relação jurídica. Seria o mesmo que classificar uma pessoa como empregado e empregador ao mesmo tempo.

No entanto, a turma entendeu que fora demonstrado dolo no presente caso também para fins de aplicação do artigo 135, não tendo sido identificado elementos nos autos para contrariar esse entendimento.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni