



<b>Processo nº</b>	15504.009473/2009-15
<b>Recurso</b>	Especial do Procurador e do Contribuinte
<b>Acórdão nº</b>	<b>9303-014.685 – CSRF / 3<sup>a</sup> Turma</b>
<b>Sessão de</b>	22 de fevereiro de 2024
<b>Recorrentes</b>	FAZENDA NACIONAL CARLOS OTÁVIO STEIN PENA E CLÁUDIO FERNANDO STEIN PENA

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

Ano-calendário: 2003, 2004

RECURSO ESPECIAL. IDENTIDADE DE TESE. NÃO CONHECIMENTO.

Não se preste a demonstrar divergência jurisprudencial o paradigma que adota tese idêntica do acórdão recorrido, porém em outro contexto fático.

RECURSO ESPECIAL. DEMONSTRAÇÃO ANALÍTICA. NÃO CONHECIMENTO.

Se não é possível deduzir qual o contexto fático em que o paradigma debruçou-se para chegar à conclusão jurídica, não é possível o conhecimento do especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de ambos os recursos.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovitz Belisario, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos (suplente convocado(a)), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## Relatório

1.1. Tratam-se de recursos especiais interpostos pelos **Contribuintes CARLOS Otávio Stein Pena e CLÁUDIO Fernando Stein Pena** e pela **Fazenda Nacional** contra o Acórdão 1302-002.914, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

COMPETÊNCIA AUTUAÇÃO – DELEGACIA ONDE TEM DOMICÍLIO O CONTRIBUINTE

É competente para promover autuação a Delegacia da Receita Federal em que o contribuinte tiver domicílio. Comprovado, pela fiscalização, que a mudança de domicílio não foi devidamente registrada nos órgãos competentes, não há que se falar em nulidade da autuação, por ausência de competência da Delegacia que promoveu a autuação fiscal.

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

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 que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da autuada, como foram os responsáveis pelas operações societárias que resultaram na autuação.

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996 presume como omissão de receitas a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários. Por se tratar de uma presunção relativa, caso comprovada a origem, pelo contribuinte, aquela presunção é afastada. É dever do contribuinte, contudo, essa comprovação, que deve ser feita através de documentação hábil e idônea. Correto o lançamento fundado na insuficiência de comprovação da origem dos depósitos.

MULTA QUALIFICADA.

Comprovadas condutas e omissões dolosas dos representantes do contribuinte no sentido que preconiza o artigo 71, da Lei 4.502/64, no intuito de impedir o conhecimento, pela autoridade fazendária, do nascimento da obrigação tributária, correta a qualificação da multa, nos termos definidos pela legislação.

DOS JUROS SOBRE A MULTA.

Nos termos da jurisprudência reiterada deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na constituição de ofício do crédito tributário, é cabível a incidência de juros sobre as multas aplicadas ao contribuinte.

1.2. Em seu Recurso Especial, a **Fazenda Nacional** alega divergência jurisprudencial em relação à matéria responsabilidade solidária, referindo-se à responsabilidade das pessoas jurídicas arroladas como solidárias na autuação. Para demonstrar a divergência jurisprudencial a **Fazenda Nacional** indica o seguinte paradigma:

Acórdão 1201-002.111:

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

#### MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando restar comprovado nos autos que o sujeito passivo agiu, dolosamente, no sentido de 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 ou das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

(...)

#### SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Não logrando os recorrentes infirmar a imputação de sujeição passiva solidária, não há como afasta-los do pólo passivo.

##### 1.2.1. No mérito, a **Fazenda Nacional** argumenta:

1.2.1.1. “*A responsabilidade pessoal pelo crédito tributário, recai sobre quem, de qualquer forma, age com infração à lei, tornando-se sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 121, II do CTN, podendo dela ser exigido, inclusive, se fosse o caso, diretamente o crédito tributário em virtude da inobservância intencional da legislação em trato*”;

1.2.1.2. “*O interesse comum das pessoas não é revelado pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador*”;

1.2.1.3. As provas dos autos demonstram que os irmãos Stein Pena controlavam as empresas Indulac Indústria de Produtos Lácteos Ltda., Laço Assessoria e Representações Ltda., Spasso Empreendimentos e Serviços Ltda. e Nova Ponte Serviços Gerais Ltda, sendo os verdadeiros donos do negócio que se operaram sob a razão social da empresa Nutricom, beneficiários e controladores conscientes dos resultados alcançado pela empreitada.

##### 1.3. Em contrarrazões a empresa **SPASSO Empreendimentos e Serviços Ltda e o senhor CARLOS Stein** argumentam:

1.3.1. A divergência jurisprudencial tem como raiz diferença de arcabouço probatório;

1.3.2. O Acórdão recorrido não constata qualquer confusão patrimonial ou societária, ao contrário do que alega a **Fazenda Nacional**;

1.3.3. Somente é possível a imputação com base no artigo 124 inciso I do CTN quando o alegadamente responsável tiver participação pessoal e direta na situação

que constitua o fato gerador, não sendo uma forma de incluir terceiro estranho no polo passivo da obrigação tributária;

1.3.4. O Parecer Normativo COSIT 4 /2018 explicita que para a imputação de responsabilidade na forma do artigo 124 inciso I do CTN é necessária demonstração de ação e nexo causal desta ação no ato ilícito;

1.3.4.1. Nos temos do mesmo parecer, não basta a existência de grupo econômico, para a imputação de responsabilidade solidária deve ser demonstrado abuso de direito.

1.4. A seu turno, os **Contribuintes** alegaram que houve divergência de interpretação da legislação tributária quanto ao conceito de interesse comum, nos termos do artigo 124 inciso I do CTN. Para demonstrar a divergência de interpretação jurisprudencial, os **Contribuintes** apontam o seguinte Acórdão:

Acórdão 1402-002.679

**PRAZO DECADENCIAL. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.**

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando constatado dolo, fraude ou simulação do sujeito passivo (STJ - Primeira Seção de Julgamento, Resp 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJ 18/09/2009).

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA.**

A caracterização da solidariedade obrigacional prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, prescinde da demonstração do interesse comum de natureza jurídica, e não apenas econômica, entendendo-se como tal aquele que recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.

1.4.1. No mérito, os **Contribuintes** alegam que o interesse que autoriza a responsabilização nos termos do artigo 124 inciso I do CTN é o jurídico e não o econômico (entendido como o benefício financeiro com a operação ilícita).

1.5. Nas contrarrazões a **Fazenda Nacional** alega:

1.5.1. O acórdão recorrido e paradigma convergem no entendimento de ser necessária efetiva ação em cargo de gerência para a configuração do interesse comum;

1.5.1.1. Ademais, a divergência é probatória e não de direito;

1.5.2. “*No interesse comum [artigo 124 inciso I do CTN] as pessoas interessadas são ligadas por circunstâncias fáticas externas formadoras de solidariedade, ou seja, há entre elas uma consciência de grupo, ainda que tácita*”;

1.5.3. “*Vários elementos de prova que atestam [a responsabilidade solidária por interesse comum]: 1) a autuada foi constituída em nome de terceiros, por determinação dos responsáveis solidários; 2) as compras e vendas em nome da*

*autuada eram realizadas pelas empresas dos responsáveis solidários; 3) as transações financeiras, tanto pagamento quanto recebimentos, da autuada eram realizadas por meio das empresas dos responsáveis solidários, que figuravam como avalistas e responsáveis perante as instituições financeiras”.*

## Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. Os recursos são tempestivos, fundamentados em paradigmas de Turma Ordinária não alterados. Resta clara da leitura dos arrazoados a interpretação legislativa questionada (artigo 124 inciso I do CTN). Os paradigmas versam sobre as matérias devidamente prequestionadas no Acórdão recorrido (que não trata de nulidade na forma da Lei 9.784/99) de Turma Ordinária. Há Precedentes Vinculantes sobre o tema, porém estes não influenciam no conhecimento da lide.

2.2. Embora o paradigma 1402-002.679 aparente em algum momento defender uma concepção estrita de interesse comum (uma posição jurídica que vincule o responsável à situação que deu azo à incidência da norma), conclui que o erro da fiscalização no caso analisado foi não ter individualizado as condutas, a prática de ações ou omissões que vinculassem os responsabilizados com o fato gerador:

Sob esse prisma, a autoridade fiscal não apontou qualquer circunstância que estabelecesse um liame das coobrigadas pessoas jurídicas com a ocorrência do fato gerador, derivado de ações ou omissões praticadas exclusivamente pela autuada. A meu ver, o procedimento correto deveria ter como base a individualização da conduta em relação àqueles que exerceram EFETIVAMENTE, e não apenas de direito, cargos de gerência e direção na FRIGOSUL.

2.2.1. Assim, o paradigma eleito pelos **Contribuintes** não dista do Acórdão recorrido que para imputar-lhes a responsabilidade solidária nos termos do artigo 124 inciso I do CTN destaca: “uma vez que comprovado que os srs. Carlos Otávio Stein Pena e Cláudio Fernando Stein Pena, não apenas eram sócios de fato da Nutricom, mas tiveram interesse e participaram ativamente das situações que configuraram os fatos geradores que ensejaram o lançamento tributário sob análise”.

2.2.2. Destarte, não conheço do especial interposto pelos **Contribuintes**.

2.3. No caso concreto descrito pelo Acórdão recorrido, a fiscalização constata unidade gerencial por meio dos irmãos **STEIN PENA** entre a contribuinte (**Nutricom**) e as empresas **INDULAC** - Indústria de Produtos Lácteos Ltda., **LAÇO** Assessoria e Representações Ltda., **SPASSO** Empreendimentos e Serviços Ltda. e **NOVA** Ponte Serviços Gerais Ltda. Ademais, em circularização restou constatado que parte das compras da **NUTRICOM** tinham

como destinatário a **INDULAC** e parte das vendas tinham como origem as empresas **NOVA PONTE**. Todavia, a DRJ concluiu que os elementos de fato acima narrados são insuficientes à demonstração de responsabilidade nos termos do artigo 124 do CTN, porquanto: a) as empresas foram regularmente constituídas, b) não há prova do interesse comum ou de participação nos resultados da atividade ilícita, c) não há prova de administração comum.

### **III.II. Da indicação de responsabilidade solidária das pessoas jurídicas**

Para que se tenha a exata compreensão dos fundamentos da fiscalização, transcrevem-se as partes do Termo de Verificação Fiscal que menciona as pessoas jurídicas indicadas como responsáveis solidárias. (...)

*Portanto, conforme ficou inequivocamente evidenciado nesta descrição dos fatos, pode-se concluir com clareza que a empresa Nutricom Alimentos Ltda., na realidade tem como proprietários de fato os srs. Carlos Otávio Stein Pena e Cláudio Fernando Stein Pena, estando fortemente interligada As demais empresas de seu grupo, principalmente, Indulac - Indústria de Produtos Lácteos Ltda.; Laço Assessoria e Representações Ltda.; Spasso Empreendimentos e Serviços Ltda. e Nova Ponte Serviços Gerais Ltda. Pois todos tiveram participação direta e incontestável dos atos negociais e de gerenciamento que são inerentes aos efetivos titulares das pessoas jurídicas. Negociaram e receberam valores em contas bancárias, representaram comercialmente perante clientes e fornecedores, administraram e gerenciaram os recursos logísticos, assumindo riscos financeiros em contratos de empréstimos bancários, tudo em nome da empresa Nutricom. E por fim, usufruiram os lucros desses negócios. (...)*

*Uma vez que os beneficiários de tal atipicidade visavam com o manejo da forma jurídica, pagar a menor ou mesmo como se viu, não pagar os tributos devidos, passaram a ter, pessoal e diretamente, vínculo com a situação que constitui o respectivo fato gerador da obrigação tributária. Portanto, aplica-se-lhes o mandamento contido no CTN: (...)*

*As empresas intimadas foram relacionadas como sujeitos passivos solidários por justamente, numa relação de aparência comercial, terem se beneficiado do poder de decisão e gerenciamento dos recursos de sua suposta cliente. Poder este que deixou como saldo um enorme passivo tributário a descoberto em nome da fiscalizada.*

Pela análise de tudo quanto a fiscalização produziu, não me parece correta a responsabilidade imposta às pessoas jurídicas nomeadas sob o argumento de que teriam interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal. Todas as empresas foram constituídas, até prova em contrário, de acordo com a lei, sendo autônomas e independentes. Não há prova de que estas empresas tivessem interesse comum ou que se tenham beneficiado da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal de que se cuida o presente processo. O argumento de que o conjunto formaria uma sociedade de fato, por si só, não se sustenta, ainda que, com exceção da Nova Ponte Serviços Gerais Ltda., pertençam aos irmãos Stein Pena. Seria necessário comprovar a participação e o efetivo interesse comum, o que, no meu entendimento, não se evidencia nos autos. O fato de se ter realizado negócios com a Nutricom é claramente insuficiente para imputar-lhes qualquer responsabilidade, posto que não constam dos autos que os seus sócios tenham exercido atividades de gerência da Nutricom, que tenham participado de qualquer operação da Nutricom ou que tenham recebido qualquer benefício decorrentes das operações da Nutricom.

(Legenda – itálico = TVF)

2.3.1. No paradigma, não restam claros os motivos de fato (documentos, confissões, testemunhos, circularizações, etc) que levaram a Turma Julgadora a concluir que as pessoas físicas, utilizando-se de interpostas pessoas, administravam em conjunto as pessoas

jurídicas como departamentos de estrutura jurídica única. Todavia, devido à esta administração conjunta, concluiu a Turma Julgadora pela existência de interesse comum, nos termos do artigo 124 inciso I do CTN:

Como se vê, a estrutura do grupo era composta de diversas pessoas jurídicas, com funções próprias:

Holding informal, responsável pela administração geral do grupo;

Pessoas jurídicas patrimoniais, responsáveis pela gerência do patrimônio do grupo;

Pessoas jurídicas industriais, responsáveis pela industrialização dos produtos comercializados pelo grupo;

Pessoas jurídicas comerciais, responsáveis pela comercialização dos produtos industrializados pelo grupo.

Da leitura do relatório elaborado pela fiscalização e documentos comprobatórios a ele anexados, verificasse que no período auditado, o GRUPO FN atuava como um única grande empresa, sob comando único, com objetivos e estruturas comuns e confusão patrimonial, valendo-se de uma estrutura jurídica composta por diversas pessoas jurídicas, formalmente independentes. (...)

Conforme relatado a empresa autuada, Cromais Distribuidora De Produtos Industrializados Ltda, não foi constituída em nome dos verdadeiros proprietários, e sim, em nome de interpostas pessoas (testas de ferro) desprovidas de capacidade econômica ou financeira, a saber, Iraci da Silva Ferreira e outra Cecília Raimundo de Oliveira, "nitidamente sem a mínima capacidade econômica e conhecimentos suficientes para empreender neste complexo ramo de negócio, no qual trafega elevadas somas monetárias diariamente" e que, a manutenção do controle das atividades foi garantida pelos reais administradores (verdadeiros proprietários, verdadeiros donos do negócio) que organizavam toda a atividade do Grupo, decidiam, empreendiam, idealizavam, coordenavam e se beneficiavam das atividades desenvolvidas sem pertencerem aos quadros societários das pessoas jurídicas. (...)

Quanto ao *interesse comum* configurado na responsabilidade solidária atribuída aos coobrigados (pessoas físicas e jurídicas), por concordar com a decisão recorrida a respeito da matéria, adota como razões de decidir as expressas nos seguintes excertos (fls.9187, 9.188/9.189 e 9.191):

*Cabe observar que norma de responsabilidade tributária tem o objetivo de garantir o crédito tributário e, por motivos de conveniência e necessidade, a lei elege um terceiro para ser o responsável pelo pagamento do tributo, em caráter pessoal, subsidiário ou solidário. O art. 124, do CTN, trata da responsabilidade solidária das pessoas expressamente designadas por lei e das que tiverem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. O interesse comum do art. 124, I, do CTN, significa haver liame inequívoco entre as atividades desempenhadas pelos integrantes do grupo econômico, inclusive as pessoas físicas. Inexiste autonomia das unidades quando a atuação é complementar mesmo que a aparência seja de unidades autônomas. O interesse comum também pode ser demonstrado com a existência de confusão patrimonial ou vinculação gerencial ou coincidências de sócios e administradores, etc. (...)*

*No caso concreto, as empresas, mesmo formalmente independentes, realizavam, de forma complementar, as situações configuradoras dos fatos geradores e também atuavam sob comando único, com objetivo e estruturas comuns e com intercomunicação patrimonial. No Relatório de Solidariedade (fls. 1013/1094), se demonstra que a direção centralizada do grupo se caracterizava pelo gerenciamento em nível de detalhes, das empresas, com instruções ou diretivas. O grupo mantinha, de*

*fato, uma estrutura única “setorizada” em diversas pessoas jurídicas, cabendo à direção unitária decidir pela própria realização das operações e negócios das demais sociedades, bem como administrar os encargos deles decorrentes, como é a atividade consistente no pagamento de tributos e cumprimento de obrigações acessórias, caracterizando o interesse comum e justificando o enquadramento no art. 124, I, do CTN.*

2.3.2. Em assim sendo, o Acórdão Paradigma e o Recorrido partem de conclusões fáticas díspares acerca da administração comum das pessoas jurídicas eleitas como responsáveis solidárias – e o conjunto de fatos que levaram às conclusões em ambos os casos não é comparável, posto que o paradigma não os elenca -, impedindo qualquer digressão acerca de interpretação jurídica dissonante, e, consequentemente, impedindo o conhecimento do recurso interposto pela Fazenda Nacional.

3. Pelo exposto, não conheço dos recursos interpostos.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto