



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.720347/2013-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.633 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2023
Recorrente RODRIGUES BARIZZA CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO.

Comprovado que a empresa mantinha em conta corrente de sócio valores recebidos a título de vendas e incorporações de imóveis, correta a tributação como omissão de receita da diferença positiva entre os valores recebidos e aqueles informados nas declarações de rendimentos.

SÓCIO ADMINISTRADOR. TERCEIROS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PROVAS.

Correta a imputação da responsabilidade a terceiros com base nos arts. 124, inciso I, e/ou inciso III do art.135, ambos do CTN, quando, **respectivamente**, comprovados pela autoridade fiscal o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária e dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGITIMIDADE.

Em lançamento de ofício é devida multa de ofício qualificada de 150% 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, afastar as arguições de nulidade do auto de infração e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário da Contribuinte e dos apontados como responsáveis solidários. Vencido o Conselheiro Lucas Issa Halah (relator) que dava provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer a nulidade dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL por vício material e reconhecer de ofício a nulidade parcial dos lançamentos de multa qualificada e afastar a responsabilidade solidária dos sócios. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Claudio de Andrade Camerano.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah – Relator

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Cláudio de Andrade Camerano, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Andre Severo Chaves e Lucas Issa Halah.

Relatório

Tratam-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS lavrados sobre receitas supostamente omitidas pelo contribuinte no ano-calendário de 2009, com a multa de ofício qualificada, no patamar de 150%.

O procedimento fiscal teve início nas pessoas físicas dos sócios da empresa (vide fl. 796). Diante da assertiva dos sócios confirmada por declaração da pessoa jurídica (fl. 103), de que parte das movimentações bancárias identificadas nas contas das pessoas físicas na realidade pertenceria à pessoa jurídica autuada, lavraram-se os autos de infração em questão.

Intimada a prestar esclarecimentos e apresentar documentação comprobatória, inclusive livros diário, razão ou ao menos livro caixa, com a devida escrituração dos fatos contábeis, inclusive toda a movimentação financeira e bancária, acompanhada da respectiva documentação comprobatória da origem dos recursos (fls. 02 a 05), o contribuinte respondeu à autoridade fiscal que não havia escriturado plano de contas, Livro Diário e Livro Razão, pois era optante do Simples. Sobre o Livro Caixa, respondeu que também não foi escriturado.

Diante da constatação de omissão de receita, não escrituração do livro Caixa, Diário ou Razão, e da utilização de contas bancárias do sócio para movimentar recursos da empresa, incorrendo em prática reiterada de ofensa à legislação tributária desde 01/01/2009 (art. 14, V, da Lei nº 9.317/96; art. 195, V, e 197 do RIR/99), foi a empresa excluída do Simples Nacional, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 16, de 25/04/2014 (DOU de 02/05/2014 e ciência em 07/05/2014), com fulcro no art. 14, V, da Lei nº 9.317/96, c/c art. 7º. §1º, 'a', do mesmo diploma legal, e ainda arts 29, V (c/c art. 26, §2º) e VIII da Lei Complementar nº 123/2006, com efeitos a partir de 01/01/2009, nos termos do §1º do art. 29 da LC 123/2006.

Intimado a fazer a opção pela sistemática de tributação pelo Lucro Real ou pelo Lucro Presumido (fl. 848), conforme prevê o art. 32 e §2º da Lei Complementar nº 123/2006, o Contribuinte se manifestou em Termo de Resposta de fl. 854 optando pelo regime de Lucro Presumido.

Em 02/06/2014 foi lavrado o Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal de fls. 855/859, acompanhado do “*Demonstrativo mensal de valores recebidos de clientes da empresa referente venda e incorporação de imóvel e ocultados em contas correntes particulares de sócios*” (fls. 861/874), cujos valores foram consolidados à fl. 860.

A fiscalização lavrou termos de sujeição passiva solidária com fundamento no artigo 124, I do CTN por entender que a omissão teria se operado por meio do “artifício” de usar as contas pessoais dos sócios para movimentar valores sonegados à tributação pela pessoa jurídica, o que caracterizaria o interesse comum do qual trata o artigo 124, I do CTN.

Tanto o contribuinte quanto os responsáveis solidários impugnaram a autuação, apresentando impugnação conjunta. **Nos termos do Acórdão Recorrido:**

“Inconformados, a empresa e os sócios apresentaram impugnação alegando, inicialmente, que os sócios coobrigados no auto de infração já atuavam no ramo de construção civil antes do início da sociedade e que eles eram contratados para executar obras e cobravam um percentual sobre o custo das obras e, por vezes, construíam e vendiam o imóvel ainda “na planta” recebendo, mês a mês, o valor da cota pela aquisição, sendo que a prática de recebimento em contas dos sócios não terminou com a constituição da empresa em 2008, seguindo por longo período, sem a devida cautela de contabilizar os valores por meio de uma operação formal empresarial.

Esclareceram que, quando do procedimento fiscal instaurado contra o sócio Rogério, este encaminhou à fiscalização vários documentos, entre eles boletos que eram encaminhados a clientes, referentes a cotas de aquisição de imóveis que deveriam ser pagas, cujos valores se destinavam ao custeio das obras geridas pelos impugnantes, não configurando, assim, faturamento ou riqueza para fins de tributação.

Sustentaram que o procedimento fiscal carece de documentos que amparem a autuação, pois não se pode admitir como renda tributável todo valor recebido e, na hipótese dos autos, não houve renda, no máximo um descumprimento de uma obrigação acessória, o que impõe o cancelamento do auto de infração por falta de substrato fático e provas a amparar a autuação.

Alegaram que, caso seja rejeitada a defesa nesse aspecto, o trabalho fiscal há que ser refeito para se impor o lançamento com base no lucro presumido, nos termos do art. 284 do RIR/99.

Contestaram a aplicação da multa qualificada alegando que não houve má-fé, mas sim um erro de procedimento que gerou supressão de tributo, razão pela qual deveria ser reduzida a multa ao patamar mínimo legal à vista do comportamento lícito do contribuinte.

Solicitaram o afastamento da responsabilidade dos sócios alegando que a desconsideração da personalidade jurídica é medida excepcional e, no caso, não houve abuso da personalidade jurídica, nem desvio, nem confusão patrimonial.

Por último, requereram **(i)** o cancelamento do auto de infração; ou, alternativamente, **ii)** a retificação do lançamento à partir do arbitramento do lucro e não pela movimentação financeira da operação da empresa; **iii)** a

redução do valor da multa ao patamar mínimo legal diante da boa fé do contribuinte e sua colaboração com a autoridade fiscal; e; **iv**) o afastamento da responsabilidade dos sócios.”

O Acórdão Recorrido negou provimento à Impugnação.

Inicialmente, consignou que as receitas consideradas omitidas foram tributadas sob o regime do Lucro Presumido, pelo qual optou o contribuinte após ser excluído do Simples Nacional, de maneira que o pleito do contribuinte de tributação pelo Lucro Presumido já teria sido atendido pela autuação, perdendo seu objeto.

Sobre a alegação de que teriam faltado provas da fiscalização para amparar a autuação, não se podendo admitir que os valores recebidos constituíam receita tributável, já que destinavam-se ao custeio das obras realizadas pela empresa, o Acórdão Recorrido asseverou serem valores que seriam pertencentes ao contribuinte, decorrentes da venda e incorporação de imóveis, razão pela qual constituem faturamento/receita bruta do contribuinte nos termos da legislação, encontrando-se no campo de incidência tributária, evidentemente após a aplicação dos percentuais de presunção de lucro cabíveis (8% para o IRPJ e 12% para a CSLL), que se prestam a considerar os custos e despesas tidas pelo contribuinte com o desempenho de suas atividades.

Manteve a qualificação entendendo presentes seus requisitos autorizadores (artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964), tendo em vista que o contribuinte valeu-se das contas dos sócios para movimentar recursos, o que configuraria “evidente intuito de fraude”, já que teria sido constatado que a empresa recebeu de seus clientes por vendas e incorporação de imóvel o montante de R\$ 3.773.555,46, transitados em conta corrente do sócio, e declarou à Receita Federal por meio de DIPJ apenas R\$ 59.951,10. Alega ainda que:

“O elemento subjetivo da conduta adotada pela empresa é o dolo genérico, que se apresenta como a vontade consciente e livre de omitir a informação, ou de prestá-la de forma adulterada, vale dizer, falsa, não verdadeira. Além do dolo genérico, no presente caso também se verificou o dolo específico, caracterizado pela vontade voltada à redução do tributo ou da contribuição devidos à medida que utilizou de uma conta bancária aberta em nome de sócio para movimentar recursos próprios.”

Assim, entendeu que os fatos praticados pela autuada classificam-se no artigo 71, I e II da Lei nº 4.502/64, tendo restado configurado o *animus* pela interposição de pessoa bem como pelo montante de receita omitida ao longo dos anos, que tornaria ilógico assumir tratar-se de mero erro contábil.

Por fim, manteve a responsabilidade solidária calcada no art. 124, I do CTN, entendendo haver interesse comum dos sócios nos negócios da autuada, já que se beneficiavam dos negócios da pessoa jurídica. Pontuou ainda que Rogério Cassius Barizza era sócio administrador, tendo praticado atos com excesso de poder, infração à lei ou estatutos (art. 135, III do CTN)

Por fim, negou o pedido de que as notificações fossem enviadas aos procuradores, por ausência de previsão legal nesse sentido.

Cientificados **o contribuinte e os responsáveis em 24/08/2015, apresentaram Recurso Voluntário** em 21/09/2015, basicamente reiterando os argumentos já postos na Impugnação, mas deixando de pleitear a intimação na pessoa de seus procuradores.

Voto Vencido

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), e verifico que o recurso é tempestivo.

No mais, o recurso preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

2 – Preliminares e Mérito

2.1 NULIDADE PARCIAL – IRPJ E CSLL - NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO

O Contribuinte argui que o lançamento deveria ter sido realizado pelo regime do Lucro Presumido, o que afirma não ter sido feito pela fiscalização. **Subsidiariamente, defende que a apuração do quantum devido deveria ter adotado o regime do Lucro Arbitrado.**

Analisando os Autos de Infração de fls. 876 e ss., verifico que a autoridade autuante procedeu ao lançamento tributário sobre as receitas omitidas pelo contribuinte seguindo o regime de tributação pelo Lucro Presumido, pelo qual optou o contribuinte após a incontestada exclusão do Simples Nacional. Assim, todos os ingressos pertencentes ao contribuinte como decorrência da alienação de imóveis integra sua receita bruta e esse montante foi sujeito à

margem de presunção de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, percentuais esses considerados como lucro do contribuinte sujeito à tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

Ocorre que a mesma situação fática verificada pela autoridade autuante que deu causa à Exclusão do Simples Nacional (vide Termo de Exclusão de fls. 842/844) remanesceu após a opção pelo Lucro Presumido e deveria por isso também ter levado à autuação pelo Lucro Arbitrado, já que a ausência completa da escrituração contábil é causa objetiva para a adoção do arbitramento, nos termos do artigo 47, III da Lei nº 8.981/95, base para o artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda então em vigor (RIR/99).

“Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

(...)

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;”

A falta de apresentação dos livros Razão, Diário ou Caixa e inquestionável, assim como também é inquestionável a enorme desproporção entre as receitas consideradas omitidas (R\$ 3.713.604,36) e aquelas declaradas pelo contribuinte (R\$ 59.951,10).

Por isso, os autos de infração de IRPJ e CSLL encontram-se maculados por erro na identificação do critério jurídico a partir do qual se constitui o lançamento, em patente violação ao artigo 142 do CTN.

Muito embora, no caso presente, o vício contido na autuação possa, *em tese*, ter favorecido o contribuinte, já que o arbitramento acarretaria a majoração da base-de-cálculo do IRPJ em 20% (caso adotado o arbitramento conforme previsto no art. 27 da Lei nº 9.430/96 e no art. 16 da Lei nº 9.249/95), penso que o efeito concreto sobre o *quantum* apurado em virtude do erro de critério jurídico é elemento irrelevante para o reconhecimento da nulidade.

De todo modo, não podemos nos esquecer que há ainda parcela substancial da jurisprudência administrativa que defende a aplicação do artigo 49 da Lei nº 8.981/95 tratando-se do arbitramento das pessoas jurídicas que se dedicarem à venda de imóveis adquiridos ou construídos para revenda. Vejamos:

“Art. 49. As pessoas jurídicas que se dedicarem à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, ao loteamento de terrenos e à incorporação de prédios em condomínio **terão seus lucros arbitrados deduzindo-se da receita bruta o custo do imóvel devidamente comprovado.**”

Parágrafo único. O lucro arbitrado será tributado na proporção da receita recebida ou cujo recebimento esteja previsto para o próprio mês.” (g.n.)

Nesse caso, não só deixa de ser possível estimar com grau mínimo de certeza o impacto do vício do lançamento sobre o *quantum* devido, como a autuação também seria nula por ausência de intimação do contribuinte para comprovar os custos incorridos com a aquisição e/ou construção dos imóveis alienados.

Independentemente da verificação da existência concreta ou potencial de prejuízo financeiro ao contribuinte, que penso ser impertinente ante os comandos dos artigos 142 e 146 do CTN, encontram-se dentre as hipóteses de nulidade aquelas que atinjam os elementos essenciais do lançamento tributário previstos pelo artigo 142 do CTN.

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Dentre tais elementos, enfatizo que o *erro na identificação do critério jurídico* a partir do qual se constitui o lançamento e se determina o quantum devido enseja a nulidade por vício material, insanável (por não decorrer de mero erro de fato), nos termos do artigo 146 do CTN.

Não é demais ainda trazer à colação o recente posicionamento da CSRF, que no acórdão 9101-005.982 proferido por *unanimidade* de votos, assentou o entendimento de que as nulidades não se limitam às previsões do art. 59 do Decreto Lei nº 70.235/72, sendo suficiente a violação objetiva aos ditames do artigo 142 do CTN. Vejamos:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. MATÉRIA QUE NÃO ESTÁ LIMITADA ÀS PREVISÕES DO ART. 59 DO DECRETO Nº 70.235/72. VIOLAÇÃO ÀS PRESCRIÇÕES DO ART. 142 DO CTN. LANÇAMENTO EFETUADO PELO LUCRO REAL QUANDO DEVERIA SE ADOTAR O LUCRO ARBITRADO. IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL E CÁLCULO DO MONTANTE DO TRIBUTOS. CRITÉRIO JURÍDICO. IMPOSSIBILIDADE DE AJUSTE OU ALTERAÇÃO NOS TERMOS DO ART. 146 DO CTN. MANIFESTO VÍCIO INSUPERÁVEL.

A constituição do crédito tributário por meio de lançamento de ofício é primordialmente regulada pelo art. 142 do CTN, de modo que a violação das prescrições contidas em tal norma acaba por viciar o ato praticado pela Autoridade Tributária. Dessa forma, as causas de nulidade dos lançamentos de ofício não estão restritas apenas às previsões do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Uma vez constatado ao longo do processo administrativo fiscal que, nos termos da legislação aplicável aos fatos colhidos, a apuração dos tributos devidos deveria ter sido procedida pelo regime do Lucro Arbitrado - ao invés do Lucro Real, como feito pela Fiscalização - não cabem *ajustes* ou alterações visando suprir tal mácula, padecendo o lançamento de ofício de insuperável nulidade.

Tendo, primeiro, valido-se a Administração Tributária de determinado critério legal na apuração do crédito tributário e, posteriormente, este mesmo *componente jurídico* é considerado improcedente ou indevido por meio de decisão administrativa, não se pode alterar tal elemento, ainda que defeituoso, da constituição dessa exigência fiscal no curso do contencioso administrativo, sob pena de violação direta do comando inserido no art. 146 do CTN.

A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”

Assim, entendo que a autuação é nula no que tange aos lançamentos de IRPJ, CSLL, abarcando evidentemente as respectivas penalidades.

2.1.1 Subsidiariamente Improcedência – Mérito – IRPJ e CSLL

No mérito, caso vencido na proposta do reconhecimento de nulidade dos autos de infração de IRPJ e CSLL por erro na identificação do critério jurídico do lançamento tributário, vislumbro nas mesmas razões indicadas para a nulidade causa para o reconhecimento da improcedência dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL, dado que adotou-se critério jurídico equivocado e portanto inapto a justificar a manutenção da autuação no caso em questão.

2.2 SUBSIDIARIAMENTE - NULIDADE PARCIAL - VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO – QUALIFICAÇÃO DA MULTA.

Caso superada a proposta acima, a qualificação da multa merece tratamento à parte. A multa qualificada no patamar de 150% é resultado da duplicação da multa regulamentar, na forma preconizada pelo art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A qualificação da multa pode decorrer das condutas de sonegação ou de fraude praticadas pelo sujeito passivo, na forma definida pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, a seguir transcritos:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão 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 a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A autoridade fiscal entendeu verificadas as hipóteses legais autorizadoras da qualificação, mas não indicou qual ou quais das condutas autorizadoras da qualificação teriam sido verificadas. Não apontou se haveria sonegação (art. 71), fraude (art. 72) ou ainda conluio (art. 73), não indicou qual ou quais das condutas acima teriam sido verificadas, quanto menos indicou quais das condutas seriam subsumíveis a cada um dos dispositivos.

Tratam-se de práticas distintas que exigem a constatação do dolo *específico*, por isso, deve a fiscalização fundamentar a qualificação apontando quais os atos e fatos verificados nos quais vislumbrou o inquestionável intento doloso do contribuinte e subsumindo-os aos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Sobre a multa qualificada, encontramos apenas a seguinte passagem, no termo de conclusão de procedimento fiscal (fl. 857)

Multas de Lançamento de Ofício

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

Não há nenhuma menção ao enquadramento legal adotado para a qualificação das multas nem mesmo nos Autos de Infração, que mencionam apenas dispositivos normativos relativos à omissão de receitas e ao Imposto de Renda apurado conforme o regime do Lucro Presumido (vide fl. 877).

O Acórdão Recorrido, preenchendo intempestivamente a lacuna da autuação, esclareceu que, no seu sentir, a qualificação da multa seria devida por vislumbrar o dolo específico no montante das receitas omitidas e no uso de contas bancárias dos sócios para movimentar recursos da empresa.

A fundamentação deveria estar presente nos Autos de Infração ou no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, documentação na qual a autoridade autuante deveria expor de maneira motivada a construção da norma individual e concreta a partir da subsunção

fundamentada dos fatos à norma jurídica geral e abstrata, atendendo não só o artigo 142 do CTN como o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

Por isso, divergindo da fundamentação adotada pelo Acórdão Recorrido, e suscitando de ofício nulidade não apontada pela defesa, entendo haver nulidade parcial dos Autos de Infração.

A autuação foi, neste ponto, genérica, limitando-se a transcrever o artigo 957 do RIR/99 deixando de adimplir com seu ônus imposto pelo artigo 142 do CTN e pelo artigo 10º, IV do Decreto nº 70.235/72. Deixou de indicar em quais condutas vislumbrou as hipóteses autorizadoras da qualificação e ainda deixou de qualificar juridicamente tais condutas demonstrando sua adequada subsunção a cada um dos dispositivos normativos nos quais encontram-se definidas as práticas autorizadoras da qualificação, quais sejam, os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A maneira como a autuação foi lavrada, inclusive, causa o cerceamento *objetivo* do direito de defesa, pois provoca indubitável dificuldade do contribuinte de promover a adequada defesa técnica, na medida em que não recebe da autoridade autuante a precisa indicação dos fatos e a qualificação jurídica dos atos vistos como ensejadores da qualificação da penalidade, o que o obriga a desferir golpes para todos os lados na expectativa de atingir o ponto fulcral não especificado pela autoridade autuante.

Pelo exposto, voto por mais esta nulidade parcial da autuação.

2.2.1 Subsidiariamente – Improcedência da qualificação

De todo modo, caso fosse possível admitir o aditamento dos Autos de Infração com as razões do Acórdão Recorrido, penso que a autuação não logrou êxito em apontar atos e fatos dos quais fosse possível vislumbrar o intento doloso específico cometer sonegação ou fraude.

A simples omissão de receitas, hipótese de incidência tributária sempre acompanhada do descompasso entre a realidade, a escrituração e as declarações fiscais do contribuinte — seja na omissão decorrente de presunção legal, na aferida por presunção direta, ou na decorrente da escrituração de receitas não declaradas —, não basta à qualificação da multa, conforme entendimento sumulado pelo CARF.

Súmula CARF nº 14
Aprovada pelo Pleno em 2006

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Nesse sentido, acertadas as considerações do Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, na parte em que seu voto foi vencedor no Acórdão nº 9101-005.366, de 2021:

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REITERAÇÃO. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PRÓPRIOS PARA A MOTIVAÇÃO DA DUPLICAÇÃO DA PENA. CONJECTURA SOBRE A PRÓPRIA INFRAÇÃO. INADIMPLEMENTO FISCAL E DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES. SÚMULA CARF Nº 25. AFASTAMENTO.

Súmula CARF nº 25: *A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

A presunção de omissão de receitas traduz-se em inadimplemento tributário (descumprimento de obrigação principal e acessória), não podendo ser revestida, automática e objetivamente, de *ocultação* de fato jurídico tributário ou *impedimento e retardamento* da sua apuração pela Fiscalização.

Os fundamentos para a qualificação da multa de ofício de que a infração ocorreu reiteradamente, em diversos períodos de apuração é uma mera *conjectura* sobre a própria infração de omissão de receitas, procedidas pela adoção de prisma analítico de sua temporalidade, sem o devido respaldo legal.

(...)

São esclarecedores os seguintes excertos do voto, nos quais o conselheiro assevera que nem mesmo a reiteração da conduta daria ensejo à qualificação da penalidade:

“Pois bem, o que resta, agora, é averiguar se a ocorrência da infração por diversos períodos de apuração (conduta reiterada) basta para justificar a incidência da previsão punitiva excepcional, duplamente gravosa, do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Para este Conselheiro, tratando-se de infrações presumidas, de *omissão de receitas*, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a constatação da simples repetição da conduta infracional no tempo não justifica o afastamento da mandatória observância do enunciado da Súmula CARF nº 25:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Isso pois, inicialmente, apontar que a infração foi cometida em diversos períodos, reiteradamente, nada mais é do que adotar a própria infração como fundamento para a duplicação da sanção correspondente, apenas *conjecturando* sobre sua ocorrência no tempo.

Não há nessa manobra argumentativa demonstração pelo Fisco de outra conduta, intencional e ilícita, além da repetição da própria infração verificada.

Não existe na legislação de regência dos tributos sob exigência, ou naquela referente às sanções correspondentes ao seu inadimplemento, uma definição do conceito ou a delimitação daquilo necessário para se evidenciar a *reiteração* capaz de incrementar o apenamento simples. Dessa forma, adotando sua própria definição no léxico ordinário, poder-se-ia dizer que todo contribuinte que praticar conduta considerada pelo Fisco como infração, em dois períodos de apuração diversos, já estaria sujeito à duplicação da sanção.

Contrario sensu, apenas o contribuinte que comete a infração de maneira pontual e singular, sob o prisma *temporal*, estaria livre de tal agravamento. Acatando essa tese fazendária e confrontando-a com a realidade da fiscalização de tributos e contencioso tributário, pelo menos em esfera federal, resta certo que tal majoração deixaria de ser uma exceção.

O entendimento sumulado e o julgado acima mencionado são consonantes com a exigência de comprovação do dolo específico.

No caso ora sob debate, a DRJ (e não a autoridade autuante) mencionou o volume das receitas omitidas como caracterizadora do intuito doloso, o que encontra óbice nas Súmulas CARF nºs 14 e 25. Apontou também como elemento importante a disparidade entre as receitas omitidas e as declaradas como causa reveladora do dolo cuja confirmação é necessária à qualificação da multa.

Penso, no entanto, tratem-se de circunstâncias que, inobstante devesse constar da autuação, são inerentes e intimamente relacionadas à própria verificação da omissão, e *não ao animus do agente*, entendimento refletido nas próprias súmulas CARF nºs 14 e 25.

Por fim, a DRJ asseverou que o uso de conta dos sócios para movimentar recursos decorrentes da atividade da empresa revelaria a prática de fraude. O *fundamento inovador, ausente da autuação*, também não satisfaz.

A movimentação de vultosas quantias nas contas das pessoas físicas tem iguais chances de ser identificada e fiscalizada pelas autoridades fiscais, não podendo ser vista, a princípio, como meio para a ocultação de recursos da fiscalização.

A constatação de que transitavam recursos pertencentes à pessoa jurídica nas contas das pessoas físicas, na visão deste Relator, aparenta estar mais relacionada à recente profissionalização dos negócios do contribuinte, já que somente no ano de 2008 os sócios e cônjuges constituíram a pessoa jurídica Contribuinte, e ainda em 2008 celebraram contratos em nome de suas pessoas físicas (vide os cerca de 25 contratos de fls. 344 e ss.).

O ramo de atuação da contribuinte permite também assumir a ausência de intuito doloso, já que o mercado imobiliário é marcado pelo longo ciclo de produção e por financiamentos de longo prazo concedidos pelo próprio construtor vendedor, não sendo inusual que ingressos verificados no ano de 2009 correspondam a negócios celebrados ainda em 2007, quando sequer existia a pessoa jurídica autuada.

Por fim, o contribuinte a todo momento cooperou com a fiscalização, atendeu às intimações fiscais apresentando documentos e reconheceu expressamente ter se valido das contas dos sócios pessoas físicas para movimentar recursos decorrentes das atividades do Contribuinte, como ranço do período anterior à constituição da pessoa jurídica. A prática, muito embora não afaste a responsabilidade por infrações (art. 136, CTN), permite, no contexto dos autos e considerando o teor e forma dos esclarecimentos prestados, que ao menos remanesça dúvida quanto ao alegado intento doloso de sonegar tributos usando, para tal mister, das contas bancárias dos sócios pessoas físicas.

Dessa maneira, *caso vencido* na arguição de *nulidade parcial*, penso que o contexto não permite a aferição do dolo de maneira cabal como demanda o artigo 112, remanescendo sobre este julgador a dúvida razoável que demanda a interpretação mais favorável ao contribuinte, como resultado da *insuficiente demonstração, pela autoridade fiscal*, do dolo merecedor da qualificação imbuído na conduta infracional.

2.3 SUBSIDIARIAMENTE - A RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA.

A autoridade autuante lavrou os termos de sujeição passiva solidária de fls. 918/919 e 921/922 por ter identificado

“omissões de receitas da atividade empresarial, tendo como artifício, a utilização de contas pessoais dos sócios para movimentação dos valores sonegados, tudo conforme detalhado no Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal, anexo ao Auto de Infração objeto do PAF nº 15956.720.347/2013-83.”

Considerou que o Sr. Rogério seria sócio-administrador da empresa autuada e sua esposa, a Sra. Adriana, sócia, o que configuraria o interesse comum na situação constitutiva do fato-gerador apta a ensejar a responsabilização solidária com fulcro no artigo 124, I do CTN. Vejamos:

Sendo o Sr. Rogério Cassius Barizza, sócio-administrador da referida empresa no período de ocorrência das infrações (01/01/2009 a 31/12/2009), restou caracterizado seu interesse na situação constitutiva do fato gerador, razão pela qual, formaliza-se o presente termo, para responsabilizá-lo solidariamente pelos tributos lançados pelo fisco e controlados no citado PAF, nos termos do inciso I, art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), adiante transcrito:

E ainda,

Sendo a Sra. Adriana Rodrigues Barizza sócia da referida empresa, assinando pela mesma no período de ocorrência das infrações (01/01/2009 a 31/12/2009), restou caracterizado seu interesse na situação constitutiva do fato gerador, razão pela qual, formaliza-se o presente termo, para responsabilizá-la solidariamente pelos tributos lançados pelo fisco e controlados no citado PAF, nos termos do inciso I, art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), adiante transcrito:

O Acórdão Recorrido negou provimento à Impugnação alegando que “*não há dúvida de que os sócios tinham interesse comum nos negócios da contribuinte autuada, uma vez que deles se beneficiaram. Parece-me claro o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal (art. 124, I, do CTN), que, no final das contas, são as receitas e os lucros, dolosamente omitidos.*”

Ressaltou ainda, quanto ao sócio Rogério, sua condição de administrador, asseverando, em **inovação aos critérios jurídicos do lançamento tributário**, ter ele praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, pois teria ficado provado que a pessoa jurídica teria omitido receitas com evidente intuito de fraude, o que permitiria sua responsabilização nos termos do artigo 135, III do CTN.

A defesa do Contribuinte e dos responsáveis solidários, por sua vez, entendeu a responsabilização solidária como uma tentativa de desconsideração da personalidade jurídica sem o atendimento dos requisitos previstos no artigo 50 do Código Civil, defendendo, sob este enfoque, a ausência dos pressupostos autorizadores da responsabilização dos sócios.

Na seara tributária, encontramos dispositivos específicos previstos no CTN cujas hipóteses, verificadas, permitem a responsabilização solidária, ou a responsabilização pessoal do sócios ou administradores.

No caso em questão, a responsabilização pretendida pela autoridade fiscal foi aquela prevista no art. 124, I do CTN. Este foi o enquadramento legal a partir do qual a autoridade autuante fundamentou sua pretensão. Portanto, qualquer ilação da instância julgadora *a quo* acerca da possibilidade de se fundamentar a responsabilização do sócio-administrador Rogério no artigo 135, III do CTN deve ser desconsiderada, sob pena de admitir-se a alteração do critério jurídico adotado para a responsabilização solidária e a consequente violação ao artigo 146 d CTN.

Não se olvida que no Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal a autoridade autuante, em determinada passagem de fl. 856, transcreveu o artigo 135, I e II do CTN em meio à transcrição de outros tantos dispositivos supostamente envolvidos no lançamento tributário. Entretanto, o Termo de Conclusão nada disse acerca do art. 135 do CTN e, ao versar sobre a responsabilidade solidária (fl. 858), limitou-se a fundamentar a responsabilidade imputada aos sócios com respaldo no artigo 124, I do CTN, tal qual o fez nos Termos de Sujeição Passiva Solidária.

Superada essa premissa, e assim analisando a responsabilização dos sócios do Contribuinte sob a fundamentação e enquadramento efetivamente adotados pela autoridade autuante, penso ser improcedente a tentativa de responsabilização dos sócios.

A situação comporta segmentarmos a análise em duas etapas. Em um primeiro momento, afastamos a premissa da autoridade autuante, pela qual a condição de sócio seria causa suficiente a ensejar a responsabilidade solidária fundada no artigo 124, I do CTN. A jurisprudência do CARF, é bastante consolidada a esse respeito, afastando a mera condição de sócio como suficiente para configurar o interesse comum a que diz respeito o art. 124, I do CTN, pois o dispositivo trata do interesse jurídico e não do interesse meramente econômico.

Nesse sentido, no Acórdão nº 9101-004.382 (sessão de 10/09/2019, decisão por maioria de votos), excluiu-se sócia pessoa jurídica da autuada, incluída no polo passivo da obrigação tributária por ter se beneficiado direta e majoritariamente da redução considerada ilícita da carga fiscal tão somente em razão de sua condição de controladora e consequente reconhecimento de lucros por equivalência patrimonial. Vejamos o seguinte excerto da ementa:

RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA.

O simples fato do sócio ser detentor da maioria das cotas do sujeito passivo, não é suficiente para atrair a “responsabilidade” prevista no artigo 124, I do CTN.

Em sentido semelhante, no Acórdão nº 9101-004.764 (sessão de 05/02/2020, decisão por maioria de votos) foram excluídos os acionistas pessoas jurídicas e pessoas físicas responsabilizados com fundamento no artigo 124, I do CTN por terem auferido mero benefício financeiro em operação de debêntures (em relação às pessoas físicas, não houve indicação do artigo 135, III do CTN para capitular as respectivas responsabilidades).

É evidente que o sócio tem interesse econômico na economia tributária da pessoa jurídica, assim como o fornecedor de insumos também tem interesse econômico no sucesso de sua compradora. A prosperidade de uma fatalmente acarreta a prosperidade da outra, mas não é desse interesse meramente econômico ou financeiro que trata o artigo 124, I do CTN.

Conforme muito bem consignou o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva nos Acórdãos 1401-002.881 e 1401-002.750, a jurisprudência do STJ encontra-se pacificada no sentido de que o interesse do qual trata o art. 124, I do CTN é o interesse jurídico *direto* na situação que constitua o fato gerador. O Ilustre Conselheiro faz a ressalva de que a gama de Recursos Especiais admitidos é restrita em virtude da necessidade de análise das peculiaridades fáticas que muitas vezes esbarra na Súmula nº 7 daquele tribunal. Por isso vislumbra, em casos com maior complexidade fática nos quais se cogita de fraude e confusão patrimonial (que acabam não sendo analisados pelo STJ), situações teoricamente autorizadoras da responsabilização solidária nos termos do artigo 124, I do CTN.

No caso em questão, este relator afastou a qualificação da multa de ofício, entendendo, para além da nulidade de seu lançamento, não ter restado demonstrado pela fiscalização que a movimentação de recursos da pessoa jurídica por meio das contas da pessoa física teria decorrido do intuito doloso de sonegar praticado em conluio entre a pessoa física e seus sócios pessoas jurídicas.

Tampouco se demonstrou cabalmente a concreta confusão patrimonial que poderia sensibilizar parcela da jurisprudência adepta da vertente acima exposta com a referência ao voto imediatamente acima mencionado. A autoridade autuante sequer cogitou investigar se a movimentação de recursos da Contribuinte por meio das contas dos sócios teria gerado para estes sócios a apropriação indevida de recursos da sociedade, questão que poderia ter sido objeto de investigação e mesmo intimação específica dirigida ao contribuinte, bem como aos sócios responsabilizados.

Pelo exposto, também dou provimento parcial ao Recurso Voluntário.

2.4 LANÇAMENTOS DE PIS E COFINS

Por fim, resta-nos tratar dos lançamentos de PIS e COFINS, exceto com relação à multa qualificada que neles foi veiculada, já afastada conforme o tópico 2.2, acima.

A este respeito, a nulidade ou o cancelamento dos autos de infração de IRPJ e CSLL não produz efeitos, dado que tanto no Lucro Presumido quanto no Arbitrado o PIS e a COFINS são apurados pelo regime cumulativo.

Vários dos contratos apresentados pelo contribuinte são contratos de construção por administração, contratos de prestação de serviços em que a receita do construtor não se confunde com o custo de construção, sendo um percentual contratualmente estabelecido sobre o custo da obra. Nessa modalidade contratual, o usual é que o prestador de serviços seja ressarcido pelos custos com materiais de construção e contratação de prestação de serviços, o que pode justificar a elevada movimentação financeira que não necessariamente representa receita do prestador de serviços.

Entretanto, para afastar a cobrança das contribuições sobre os recursos que transitaram por sua conta bancária mas que corresponderiam a meros ressarcimentos, o Recorrente deveria ter demonstrado a vinculação entre o contrato de administração e os recursos ingressados em sua conta bancária, demonstração ausente dos autos, sendo insuficiente a mera colação aos autos de contratos diversos dentre os quais encontram-se contratos de construção por administração, mas também contratos de compra e venda de imóveis.

Pelo exposto, caso afastada a preliminar de nulidade, os autos de infração de PIS e COFINS remanescem ilesos, ressalva feita à qualificação da multa de ofício e à responsabilização dos sócios conforme já abordado.

3 – Dispositivo

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário reconhecendo a nulidade dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL por erro de critério jurídico do lançamento, dada a inafastabilidade do arbitramento, bem como para reconhecer de ofício a nulidade parcial dos lançamentos de multa qualificada e, no mérito, afastar a responsabilidade solidária dos sócios fundada no artigo 124, I do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah

Voto Vencedor

Cláudio de Andrade Camerano - Redator Designado.

O presente **voto vencedor** trata de afastar as posições assumidas pelo Relator original em seu voto vencido, posições estas que foram rechaçadas pela maioria dos membros desta Turma Ordinária. De se mostrar.

Das arguições de nulidade dos autos de infração

Entendeu o Relator original que o lançamento de ofício dos tributos deveria seguir as regras pertinentes ao Lucro Arbitrado, uma vez que a própria exclusão da empresa do Simples Nacional contemplava causas excludentes relacionadas à “ausência completa de escrituração”, e que a tributação pelo Lucro Presumido seria um “erro de critério jurídico”, além de citação ao art.49 da Lei nº 8.981/95.

Primeiramente, a exclusão da empresa do Simples Nacional já se tornou definitiva na esfera administrativa, pois não contestada pela Interessada, segundo informado na decisão recorrida. Depois, a causa excludente se deu por força do disposto no art.29, incisos V e VIII da

Lei Complementar nº 123, de 2006, quais sejam, *prática reiterada de infração e falta de escrituração de livro caixa*.

Relativamente ao art.49 da Lei nº 8.981/1995, então aludido pelo Relator, no sentido de que “*há ainda parcela substancial da jurisprudência administrativa que defende a aplicação do artigo 49 da Lei nº 8.981/95 tratando-se do arbitramento das pessoas jurídicas que se dedicarem à venda de imóveis adquiridos ou construídos para revenda*,” de se dizer apenas que tal direcionamento foge totalmente das alegações trazidas pela Recorrente, seja perante a decisão recorrida, seja perante este Colegiado, de forma que revela-se incabível, agora, iniciar uma discussão enfrentando uma matéria estranha aos autos e, ainda, sequer pode-se considerá-la como uma matéria apreciável por questão de ordem pública.

Relativamente à eventual tributação pelo Lucro Arbitrado, que deveria ser a tributação correta segundo o voto do Relator original, trata-se de outra questão, também, que sequer foi aventada pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, mas pelo contrário, no seu recurso há menção explícita a sua opção pela tributação com base no Lucro Presumido:

Alternativamente – do lançamento do tributo a partir do lucro operacional presumido da atividade.

Como visto o caso é de cancelamento do auto por falta de substrato fático e provas a amparar a autuação.

Todavia, caso rejeitada a defesa nesse aspecto, há de ser refeito o trabalho da fiscalização para se impor o lançamento à partir do lucro presumido da operação, o que é perfeitamente cabível nos exatos termos do art. do RIR:

[...]

Oportuno destacar que o recurso voluntário traz alegações genéricas, sem qualquer enfrentamento das questões apontadas nas peças fiscais e são alegações idênticas às trazidas na Impugnação perante o órgão julgador de primeira instância.

No mesmo sentido visto acima no presente voto, trago a correta posição da decisão recorrida (grifos do original):

Voto

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972. Assim sendo, dela conheço.

Conforme se depreende do relatório a exigência tributária é decorrente de omissão de receita da atividade da empresa, decorrentes de vendas e incorporações de imóveis, cujos valores ingressaram em conta corrente de sócio da empresa mas que, confessadamente, pertenciam à empresa autuada. Os valores recebidos de clientes da empresa estão relacionados às fls. 861/874, no total anual de R\$ 3.773.555,46, contra os quais não houve qualquer contestação.

A impugnação foi no sentido de que faltaram provas a amparar a autuação uma vez que não se pode admitir que os numerários recebidos constituem receita tributável, posto que eles destinavam ao custeio das obras geridas. Além disso, requereu que a tributação fosse feita nos moldes do lucro presumido, que a multa fosse reduzida e também afastada a responsabilidade solidária dos sócios.

1 – Da exclusão da empresa do Simples Nacional e do regime de tributação.

Primeiramente, cabe observar que a contribuinte, em razão da não escrituração do livro Caixa em todos os meses do período fiscalizado e prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, ela foi excluída do Simples, com fulcro no art. 29, V e VIII, da mesma Lei Complementar, entre outros, com efeitos a partir de 01/01/2009, nos termos do §1º do art. 29 da mesma Lei. Em relação à exclusão do Simples Nacional não houve qualquer contestação, de forma que a exclusão se deu de forma definitiva.

Uma vez excluída do Simples, a empresa passou a sujeitar-se a partir de 01/01/2009 às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, conforme determina o art. 32 da LC nº 123/2006, podendo optar pelo recolhimento do imposto de renda (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual. Questionada sobre a opção, a empresa manifestou-se (fl. 854) pelo regime de lucro presumido. Acatando a opção da contribuinte, a fiscalização apurou o IRPJ e a CSLL na sistemática do lucro presumido, conforme se verifica dos autos de infração, de forma que o pleito da contribuinte para ser tributada nos moldes do lucro presumido já fora atendido.

Passando para o próximo item do voto vencido.

Da qualificação da multa de ofício

Conforme constou no voto vencido, entendeu o Relator que não caberia a qualificação da multa de ofício, uma vez que a motivação fiscal não teria se mostrado suficiente no sentido de demonstrar a conduta dolosa da Recorrente, além de a Fiscalização não ter descrito as condutas das hipóteses contidas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64. Ainda, que a DRJ teria inovado ao apontar qual seria a conduta dolosa, ao invés da autoridade autuante.

A Turma, em sua maioria, pensa diferente e entende, sim, estarem presentes situações que demandam a aplicação da multa de ofício qualificada, de **150%**, pois mais que evidenciado a conduta dolosa da Recorrente. Ainda, a autoridade autuante considerou, sim, que as hipóteses de conduta dolosa da citada Lei foram constatadas nos autos. Várias peças fiscais apontam nesta direção:

Termo de Constatação e de Intimação Fiscal (fls.105 a 125):

03. A contribuinte declara não ter escriturado os livros Diário, Razão e Livro Caixa, porém, nada informa sobre a existência ou não de atividade comercial e financeira durante o ano-calendário de 2009.

04. Cabe, no entanto, ressaltar, que a ação fiscal junto à contribuinte foi motivada pelo fato de seu sócio proprietário Rogério Cassius Barizza – CPF 098.927.868-90, no curso de ação fiscal instaurada contra si, ao ser questionado sobre movimentações financeiras em contas correntes pessoais mantidas junto ao Banco do Brasil S/A, cujos créditos somam **o valor de R\$ 7.585.152,81 (Sete Milhões, Quinhentos e Oitenta e Cinco Mil, Cento e Cinquenta e Dois Reais e Oitenta e Um Centavos)**, respondeu que todos os lançamentos questionados pertenceriam, em verdade, à pessoa jurídica

RODRIGUES BARIZZA CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA ME, da qual é sócio-proprietário, conforme pode ser constatado na declaração abaixo:

[...]

Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal:

3. Os elementos colhidos no curso desse procedimento demonstraram que, no ano sob análise (2009), grande parte dos recursos movimentados nas contas bancárias do sócio Rogério Cassius Barizza, CPF nº 098.927.868-90, que foi o objeto da fiscalização inicial, referiam-se às atividades da empresa Rodrigues Barizza Construtora e Incorporadora Ltda. Tais valores foram identificados e segregados para o presente procedimento fiscal, e serviram de base para lavratura de auto de infração do qual o presente termo é parte integrante.

[...]

Multas de Lançamento de Ofício

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

...

Lei. 8.137/90

Dos crimes contra a ordem tributária

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000).

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

...

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

...

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000).

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

IV – DA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Diante dos fatos citados e tendo em vista que a contribuinte infringiu aos dispositivos legais mencionados, omitindo (e ocultando) receitas da atividade, relativas ao período de janeiro de 2009 a dezembro/2009, foi elaborado o demonstrativo abaixo e constituído neste ato, o respectivo crédito tributário através da lavratura devidamente transcrita no presente auto de infração na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal. (Foi utilizado o último dia do mês do fato gerador)

Demonstrativo Mensal de Valores Recebidos de Clientes Referente Venda e Incorporação de Imóvel e ocultados em contas correntes particulares dos sócios:

MÊS	Total Créditos em c/c dos sócios	Receita Declarada DIPJ	Diferença Apurada a tributar
jan/09	238.394,17	39.937,10	198.457,07
fev/09	231.394,17	0,00	231.394,17
mar/09	269.586,17	0,00	269.586,17
abr/09	341.228,09	0,00	341.228,09
mai/09	311.944,06	2.900,00	309.044,06
jun/09	433.657,92	15.780,00	417.877,92
jul/09	316.870,95	0,00	316.870,95
ago/09	360.580,19	0,00	360.580,19
set/09	318.537,54	0,00	318.537,54
out/09	312.221,92	0,00	312.221,92
nov/09	312.164,93	0,00	312.164,93
dez/09	326.975,35	1.334,00	325.641,35
TOTAL	3.773.555,46	59.951,10	3.713.604,36

Bem evidente, portanto, a razão para a **qualificação** da multa de ofício e, ainda, a DRJ em nada inovou na defesa da multa de ofício aplicada, apenas detalhou algo que já estava demonstrado pela autoridade fiscal. Veja o correto **voto** da decisão recorrida neste sentido:

4 – Da multa qualificada.

Sobre os tributos e contribuições foi aplicada a multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei 9.430/1996, verbis:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Diante da remissão dada pelo artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, cabe reproduzir o conteúdo dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, que tratam das situações ensejadoras de aplicação da multa de ofício qualificada em 150%:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão 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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicar a multa qualificada não basta simples indícios, é necessário o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraudar ou de sonegar, cuja prova deve ser produzida com acuidade, apta a demonstrar a indelével intenção de cometer um dos três ilícitos descritos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicar a multa qualificada não basta simples indícios, é necessário o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraudar ou de sonegar, cuja prova deve ser produzida com acuidade, apta a demonstrar a indelével intenção de cometer um dos três ilícitos descritos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

Segundo Luiz Alberto Ferracini – Do Crime de Sonegação Fiscal – Ed. de Direito, 1996, pag. 65, “Os elementos do dolo para o estudo do crime de sonegação fiscal são os seguintes: consciência da ação e do evento e do nexo causal entre eles – é vontade de praticar o fato típico; consciência da ilicitude da conduta e do resultado; vontade de ação e do resultado.” Ou seja, há que ficar provada a intenção do agente em praticar os atos culpáveis.

De acordo com De Plácido e Silva, em “Vocabulário Jurídico”, Editora Forense, o vocábulo “fraudar”, derivado do latim fraudare (fazer agravo, prejudicar com fraude), além de significar usar de fraude, o que é genérico, e exprime toda a ação de falsear ou ocultar a verdade com a intenção de prejudicar ou de enganar, possui, na técnica fiscal, o sentido de falsificar ou adulterar, como o de usar de ardis para fugir ao pagamento de uma tributação: fraudar o fisco. E, assim, quer dizer sonegar.

Ressalte-se que, qualquer conduta fraudulenta do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Portanto, é irrelevante distinguir se a conduta fraudulenta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que a conduta fraudulenta se enquadre em qualquer um dos tipos infracionais definidos na citada lei.

Tem-se no presente caso, conforme sobejamente demonstrado e comprovado, que a empresa utilizou contas bancárias de sócio para movimentar recursos pertencentes a ela. Foi constatado que a empresa recebeu de seus clientes por vendas e incorporação de imóvel o montante de R\$ 3.773.555,46, transitados em conta corrente do sócio, e declarou à Receita Federal por meio de DIPJ

apenas R\$ 59.951,10. com o claro propósito de omitir receita. A utilização de contas correntes de sócio para movimentar recursos da empresa não teve outro propósito senão o de omitir receita e pagar menos tributos. Este ato, por si só, configura-se, sem sombras de dúvidas, em evidente intuito de fraude, sendo suficiente para justificar a exasperação da penalidade na forma prevista no citado art. 44, II, da Lei nº 9.430 de 1996.

A inserção de elementos inexatos na declaração de rendimentos encerra uma natureza comissiva. A outra conduta do sujeito passivo contém natureza omissiva, consistindo em não fazer constar determinada operação, efetivamente realizada, com o intuito de suprimir ou reduzir o tributo/contribuição devidos.

O elemento subjetivo da conduta adotada pela empresa é o dolo genérico, que se apresenta como a vontade consciente e livre de omitir a informação, ou de prestá-la de forma adulterada, vale dizer, falsa, não verdadeira. Além do dolo genérico, no presente caso também se verificou o dolo específico, caracterizado pela vontade voltada à redução do tributo ou da contribuição devidos à medida que utilizou de uma conta bancária aberta em nome de sócio para movimentar recursos próprios.

Os fatos praticados pela autuada se enquadram no art. 71, I e II, da Lei nº 4.502, de 1964, pois é nítida a intenção de ocultar do Fisco a ocorrência do fato gerador das incidências fiscais correspondentes. Entendo que o "animus", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado principalmente com o uso de interposta pessoa, no caso o sócio, bem como pelo montante de receita omitida ao longo de todo o período fiscalizado, de maneira reiterada.

Não é lógico, nem razoável supor que a receita omitida e apurada tenha decorrido de simples erro contábil ou de uma declaração inexata.

[...]

Por essas razões, entendo que a qualificação da multa aplicada foi medida acertada e em perfeita consonância com a legislação aplicável, pelo que deve ser mantida.

Em outro aspecto do voto vencido, o Relator original manifestou-se pelo afastamento da responsabilidade solidária atribuída aos sócios da Recorrente, o Sr. Rogério Cassius Barizza e Adriana Rodrigues Barizza, entretanto, a maioria da Turma tem uma postura diferente.

Da Responsabilidade Solidária de Rogério Cassius Barizza

Entendeu o Relator original que, em essência, apesar de uma breve menção da autoridade fiscal ao inciso III do art.135 do CTN, o fato é que o enquadramento legal seria o inciso I do art.124 do CTN, pois este “foi o enquadramento legal a partir do qual a autoridade autuante fundamentou sua pretensão.” E, ainda, que a DRJ teria inovado ao defender também a fundamentação com base no inciso III do art.135 do CTN.

Destaque-se, primeiramente, que não há no recurso voluntário nenhuma contestação específica aos citados artigos do CTN.

Do Termo de Sujeição Passiva Solidária, tem-se:**Contexto**

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, e no curso do procedimento fiscal determinado pelo MPF-F nº 08.1.09.00-2013-00246-2, junto à empresa Rodrigues Barizza Construtora e Incorporadora Ltda - ME, foram identificadas omissões de receitas da atividade empresarial, tendo como artifício, a utilização de contas pessoais dos sócios para movimentação dos valores sonegados, tudo conforme detalhado no Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal, anexo ao Auto de Infração objeto do PAF nº 15956.720.347/2013-83.

Sendo o Sr. Rogério Cassius Barizza, sócio-administrador da referida empresa no período de ocorrência das infrações (01/01/2009 a 31/12/2009), restou caracterizado seu interesse na situação constitutiva do fato gerador, razão pela qual, formaliza-se o presente termo, para responsabilizá-lo solidariamente pelos tributos lançados pelo fisco e controlados no citado PAF, nos termos do inciso I, art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), adiante transcrito:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Do Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal, tem-se (grifos do original):

2. O procedimento fiscal teve início na pessoa física do sócio **ROGÉRIO CASSIUS BARIZZA** - CPF nº 098.927.868-90, instaurado pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 0810900-2011-01526-5.
3. Os elementos colhidos no curso desse procedimento demonstraram que, no ano sob análise (2009), grande parte dos recursos movimentados nas contas bancárias do sócio Rogério Cassius Barizza, CPF nº 098.927.868-90, que foi o objeto da fiscalização inicial, referiam-se às atividades da empresa Rodrigues Barizza Construtora e Incorporadora Ltda. Tais valores foram identificados e segregados para o presente procedimento fiscal, e serviram de base para lavratura de auto de infração do qual o presente termo é parte integrante.

II - DAS VERIFICAÇÕES ESPECÍFICAS

De acordo com o Contrato Social e a Ficha Cadastral Completa entregues pela contribuinte, no período sob fiscalização (janeiro de 2009 a dezembro de 2009) os sócios e administradores da empresa foram:

A – Rogério Cassius Barizza, na condição de sócio e administrador, portador do CPF 098.927.868-90 e do RG n. 18.983.399-SSP/SP, residente e domiciliado na Rua Antonio Deloiagono, 285 apto 82 – Jardim Califórnia – Ribeirão Preto-SP – CEP 14026-210 (fls./);

B – Adriana Rodrigues Barizza, na condição de sócia, portador do CPF 200.584.168-46 e do RG n. 18.660.660-6-SSP/SP, residente e domiciliada na Rua Antonio Deloiagono, 285 apto 82 – Jardim Califórnia – Ribeirão Preto-SP – CEP 14026-210 (fls./).

III - DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

CTN – Lei. 5.172 de 25/10/1966

Solidariedade

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Responsabilidade de Terceiros

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;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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



Bem, notório que o Sr. Rogério Cassius Barizza, sócio administrador da Recorrente, participou ativa e diretamente na fraude flagrada, onde pretendeu obter não apenas vantagens indevidas para a Recorrente mediante conduta que infringe a regra societária, mas também vantagens indevidas pessoais, caracterizando-se sua responsabilidade solidária diante do interesse comum a que alude o inciso I do art.124 do CTN.

Cito comentários ao artigo 124 do CTN, de Cristiano Consorte Zapelini, Procurador da Fazenda Nacional, na obra **Constituição e Código Tributário Nacional Comentados – Sob a Ótica da Fazenda Nacional**, de 2020, Coordenadores-Gerais Cláudio Seefelder e Rogério Campos - Com entendimentos da PGFN e Jurisprudência do STJ e STF:

Ora, é óbvio que os sócios de uma empresa – especialmente o sócio administrador – têm interesse comum na ocorrência do fato gerador. O fato de o responsável indicado lograr proveito próprio (econômico) das situações que constituem os fatos geradores das obrigações principais revela, sim, o seu interesse comum naquelas situações. Em outras palavras, o “interesse comum” a que alude o art.124 do CTN pode ser entendido como sendo o interesse econômico, ou seja, o interesse em lograr proveito próprio daqueles atos.

[...]

*Esta espécie de solidariedade do inciso I do art.124 também é aplicável quando se visualizarem **confusão de patrimônio, fraudes, abuso de direito e má-fé**, com prejuízo a credores. Nesses casos, a responsabilidade tributária estende-se aos integrantes do conglomerado envolvidos nas práticas anteriormente mencionadas, tanto pela desconsideração da personalidade jurídica, em virtude do desvio de finalidade e/ou **confusão patrimonial (art.50 do CC)**, quanto pela **existência de interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária (art.124,I)**. [destaquei]*

[...]

Ao Sr. Rogério foi apontada, ainda, a responsabilidade pessoal pelo crédito tributário apurado, nos termos previsto no CTN, art.135, III. Observa-se que no ano de 2009 foi beneficiário direto de quase toda a receita da Recorrente, identificada e destacada pela autoridade lançadora.

Cito comentários ao artigo 135 do CTN, de Juliana Furtado Costa Araujo, Procuradora da Fazenda Nacional, na obra já citada **Constituição e Código Tributário Nacional Comentados – Sob a Ótica da Fazenda Nacional**, de 2020, Coordenadores-Gerais Cláudio Seefelder e Rogério Campos - Com entendimentos da PGFN e Jurisprudência do STJ e STF:

[...] o art.135 exige a realização de ato ilícito, que leva à responsabilidade de quem agiu dessa forma, conjuntamente, com o realizador do fato jurídico-tributário. Portanto, a responsabilidade é solidária e decorre da realização de ato ilícito.

Logo, não é a simples condição de ser representante de um terceiro pelos atos inerentes à representação que enseja a responsabilização tal qual ocorre no artigo anterior. Faz-se necessário a comprovação de um ato praticado com excesso de poder, infração de lei, contrato social ou estatutos.

Os incisos II e III do artigo 135 do CTN estendem a responsabilidade àqueles que agem em nome da pessoa jurídica, com condutas tipificadas como ilícitas. No rol de sujeitos, estão os mandatários, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Necessariamente, aqui, os terceiros necessitam apresentar poder de gerência ou de administração da sociedade que representam, uma vez que o fato ensejador da responsabilidade é o ato ilícito praticado por parte daquele que tem poder de mando na pessoa jurídica que representa.

Portanto, com muito mais propriedade ainda, a perfeita correção fiscal ao citar também como fundamentação legal o inciso III do art.135 do CTN.

Da Responsabilidade Solidária de Adriana Rodrigues Barizza

Contexto

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, e no curso do procedimento fiscal determinado pelo MPF-F nº 08.1.09.00-2013-00246-2, junto à empresa Rodrigues Barizza Construtora e Incorporadora Ltda - ME, foram identificadas omissões de receitas da atividade empresarial, tendo como artifício, a utilização de contas pessoais dos sócios para movimentação dos valores sonegados, tudo conforme detalhado no Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal, anexo ao Auto de Infração objeto do PAF nº 15956.720.347/2013-83.

Sendo a Sra. Adriana Rodrigues Barizza sócia da referida empresa, assinando pela mesma no período de ocorrência das infrações (01/01/2009 a 31/12/2009), restou caracterizado seu interesse na situação constitutiva do fato gerador, razão pela qual, formaliza-se o presente termo, para responsabilizá-la solidariamente pelos tributos lançados pelo fisco e controlados no citado PAF, nos termos do inciso I, art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), adiante transcrito:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

A Sra. Adriana Rodrigues Barizza, residente no mesmo endereço do Sr. Rogério, era sócia da Recorrente e, apesar de possuir ínfima participação societária na sociedade, era também proprietária dos imóveis vendidos e também assinava os contratos, conforme consta em alguns deles acostados aos autos, ou seja, participou do esquema fraudulento desvendado nos mesmos moldes em que se deu a participação do outro sócio, também sendo beneficiária dos valores sonegados.

Daí a atribuição de sua responsabilidade solidária nos termos do inciso I do art.124 do CTN, cujos comentários anteriores são extensivos para esta senhora.

Contrariamente às posições do Relator original, nada de errado, portanto, com o voto da decisão recorrida, qual seja:

5 - Da responsabilidade solidária.

Foram atribuídas responsabilidades solidárias pelo crédito tributário apurado aos sócios Rogério Cassius Barizza e Adriana Rodrigues Barizza, com fulcro no art. 124 do CTN, sob a alegação de que eles foram os mentores e executores da fraude e que tinham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador. Transcreve-se o dispositivo legal citado:

"Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem." (destaquei)

No caso aqui tratado, não há dúvida de que os sócios tinham interesse comum nos negócios da contribuinte autuada, uma vez que deles se beneficiaram. Parece-me claro o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal (art.124, I, do CTN), que, no final das contas, são as receitas e os lucros, dolosamente omitidos.

Outro aspecto que cabe observar é que Rogério Cassius Barizza era sócio administrador e tinha poderes de gerência e também não resta dúvida quanto a existência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, pois ficou comprovado que a pessoa jurídica, na pessoa de seu sócio-administrador omitiu receita, com evidente intuito de fraude, com o fim de não pagar ou pagar menos tributo, o que constitui causa

suficiente para atribuir responsabilidade ao sócio administrador da pessoa jurídica, pela prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social, nos termos do art.135, III, do CTN, in 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.” (destaquei)

A solidariedade estabelecida no art. 124, I, do CTN coexiste com a responsabilização pessoal prevista no art. 135, III, do CTN e as circunstâncias permitem a responsabilização nos termos dos citados dispositivos legais.

Para a lide tributária, em observância estrita ao processo administrativo fiscal, os elementos constantes dos autos, conforme já foi evidenciado, dão fundamento para a qualificação dos sócios citados como responsáveis tributários em relação ao crédito tributário apurado contra a empresa autuada, tal como levada a efeito pela autoridade fiscal.

Portanto, com base nos motivos de fato sustentados pela Autoridade Fiscal, apontados nas peças fiscais anteriormente citadas, resta caracterizada a circunstância a que alude o inciso I do art.124 do CTN, demonstrada, assim, a premissa juridicamente inafastável para se concretizar a hipótese da solidariedade tributária, qual seja, o **interesse comum** quanto a situação que constitua o fato gerador da exação.

Conclusão

É o voto, afastar as preliminares de nulidade dos autos de infração e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Redator Designado