



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.000435/2010-34
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.398 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 11 de março de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL.
Interessado P.R.F. COMERCIO DE ROUPAS LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE AS DECISÕES COMPARADAS.

Tendo em vista que os alegados paradigmas não possuem semelhança fático-jurídica com a decisão recorrida, não há que se falar em atendimento ao requisito de admissibilidade previsto no art. 67, Anexo II do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de *recurso especial de divergência* (fls. 941/952) interposto pela *Procuradoria Geral da Fazenda Nacional* (“PGFN”) em face do Acórdão nº **1801-001.943** (fls. 918/939), na parte em que a responsabilidade solidária do sócio da contribuinte, Sr. Paulo Rogério de Souza, foi afastada por maioria de votos.

Em síntese, o litígio decorre de *Autos de Infração* (fls. 612/617) que exigem IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e COFINS), acrescidos de multa qualificada, referentes ao ano base de 2006, em razão da apuração de omissão de receitas caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada.

De acordo com o *Termo de Descrição dos Fatos* (fls. 578/608):

1 – OS FATOS

A presente ação fiscal foi motivada pelo fato de o Sr. Paulo Rogerio de Souza, doravante denominado Sr. Paulo, sócio da empresa P.R.F. Comércio de Roupas Ltda. ME., apresentar movimentação financeira incompatível com os rendimentos informados em sua DIRPF/2007.

Por meio de critérios impessoais, objetivos e baseados em parâmetros técnicos, o contribuinte foi selecionado em razão de apresentar movimentação financeira de **R\$ 6.743.222,82 (seis milhões, setecentos e quarenta e três mil, duzentos e vinte e dois reais e oitenta e dois centavos)** no ano de 2006, valor totalmente desproporcional em relação aos rendimentos informados em sua Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF/2007), a qual foi entregue em separado, pelo modelo simplificado, em 24/04/2007, com rendimentos tributáveis informados no valor de R\$ 18.488,00 — fls. 492 a 493.

A fiscalização se iniciou na pessoa física e durante os trabalhos de auditoria ficou constatado que o Sr. Paulo utilizou suas contas bancárias pessoais nas atividades comerciais de suas empresas. Os depósitos de origem não comprovada foram atribuídos à P.R.F. Comércio de Roupas Ltda. ME. e a Paulo Rogerio de Souza, conforme veremos mais adiante.

2 – O INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO

(...)

3 – O USO DAS CONTAS PESSOAIS PARA EXPLORAÇÃO DE ATOS DE COMÉRCIO

Mediante análise dos históricos dos extratos bancários, circularizamos diversos contribuintes que efetuaram transações com o Sr. Paulo. As respostas não deixam dúvidas sobre o uso das contas-correntes da pessoa física para a exploração de atividades mercantis, conforme demonstrado na seqüência:

(...)

Nesse contexto, diante de todas estas provas, não restam dúvidas sobre o intuito doloso do contribuinte em fraudar o Fisco. Desde sua abertura até os dias atuais, a empresa do Sr. Paulo, a Negrelli e Pascutti Representações Comerciais de Combustíveis Ltda., atualmente P.R.F. Comércio de Roupas Ltda. ME, recolheu apenas R\$ 2.356,88 em DARFs. No ano de 2006, apresentou DIPJ inativa e não recolheu nem um centavo em DARF - fls. 497 a 499.

Destarte, ficou comprovado que o Sr. Paulo utilizou as contas bancárias abertas em seu nome para acobertar operações mercantis praticadas por suas empresas. Seu objetivo era impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Além do mais, prestou informações falsas à Receita

Federal do Brasil ao declarar que sua empresa, a Negrelli e Pascutti Representações Comerciais de Combustíveis Ltda., estava inativa no ano de 2006. De acordo com informações contidas nos extratos bancários, respostas dos contribuintes intimados e informações recuperadas junto aos sistemas da RFB, ficou patente que o Sr. Paulo agiu de forma fraudulenta junto ao Fisco.

4 – A INSCRIÇÃO DE OFÍCIO NO CNPJ

De acordo com o art. 150 do Decreto nº 3000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços são equiparadas às pessoas jurídicas para fins de tributação do imposto de renda. O mesmo dispositivo legal, em seu art. 160, estabelece que as pessoas físicas consideradas empresas individuais são obrigadas a inscrever-se no CNPJ, manter escrituração contábil completa em livros registrados e autenticados, manter sob sua guarda e responsabilidade os documentos comprobatórios das operações pelos prazos previstos na legislação aplicável às pessoas jurídicas, efetuar as retenções e recolhimentos do imposto de renda na fonte previstos na legislação aplicável às pessoas jurídicas.

A Negrelli e Pascutti Representações Comerciais de Combustíveis Ltda., atualmente P.R.F. Comércio de Roupas Ltda. ME., foi aberta em 08/05/2006- fl. 484.

De acordo com os extratos bancários e demais documentos obtidos no curso dos trabalhos de auditoria, verificamos a ocorrência de atividades comerciais exploradas pelo Sr. Paulo desde o início do ano de 2006. Por tais razões, o contribuinte foi intimado a apresentar a inscrição em um novo CNPJ (Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas), com data retroativa a 01/01/2006, bem como os Livros da pessoa jurídica referentes ao ano de 2006 (Diário, Razão, Registro de Inventário, LALUR), escriturados com observância das leis comerciais e fiscais, os documentos que respaldaram sua escrituração (relativos a receitas, custos e despesas) e as Declarações de pessoa jurídica (DIPJ, DCTF, DIRF etc.) - fls. 264 a 268.

(...)

Em 13/05/2010, de acordo com as determinações contidas na referida Instrução Normativa, foi aberta, de ofício, com data retroativa a 01/01/2006, a empresa Paulo Rogerio de Souza, CNPJ: 11.933.948/0001-16 — fl. 483.

Os depósitos bancários de origem não comprovada, correspondentes ao período de 01/01/2006 a 05/05/2006, foram atribuídos a este CNPJ. Os demais depósitos, creditados após esta data, foram atribuídos à Negrelli e Pascutti Representações Comerciais de Combustíveis Ltda., aberta em 08/05/2006, atualmente denominada P.R.F. Comércio de Roupas Ltda. ME., CNPJ: 07.993.346/0001-87.

5 – OS VALORES APURADOS

No ano de 2006, o Sr. Paulo movimentou R\$ 6.743.222,82 (seis milhões, setecentos e quarenta e três mil, duzentos e vinte e dois reais e oitenta e dois centavos) em instituições financeiras (Banco do Brasil e Bradesco). Na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF/2007), o Sr. Paulo declarou R\$ 18.488,00 de rendimentos tributáveis. Neste ano, sua empresa, a Negrelli e Pascutti Representações Comerciais de Combustíveis Ltda., entregou DIPJ inativa, ou seja, declarou a Receita Federal do Brasil que permaneceu durante todo o período de 2006 sem efetuar qualquer atividade operacional, financeira ou patrimonial — fls. 492; 498 e 499.

A tabela abaixo mostra a vultosa desproporção entre os rendimentos declarados pelo contribuinte na DIRPF/2007 e a omissão de receitas apuradas no decorrer dos trabalhos:

(...)

Portanto, na existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento com origem não comprovada, presume-se a ocorrência de omissão de rendimentos, sem que se determine a sua origem ou natureza.

A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas 6. falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram nas contas-correntes do contribuinte. Em outras palavras, com o artigo 42 da Lei nº 9.430/96, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não conseguir comprovar a origem dos créditos depositados em sua conta bancária, não havendo, pois, a necessidade do Fisco juntar qualquer outra prova.

(...)

Nesse contexto, em face de o Sr. Paulo não ter comprovado, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos depósitos creditados em suas contas bancárias, presume-se que os créditos são considerados receitas omitidas. O art. 43 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) assim dispõe sobre o imposto de renda:

(...)

Por conseguinte, com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430/96, por falta de comprovação da origem dos recursos, nas respectivas datas serão considerados como OMISSÃO DE RECEITAS, objeto deste Auto de Infração, os créditos bancários não comprovados conforme demonstrativo abaixo:

(...)

6 – A REPRESENTAÇÃO COMERCIAL

(...)

O representante comercial é remunerado à base de comissões sobre as vendas que medeia. No entanto, de acordo com os lançamentos contidos nos extratos bancários do Sr. Paulo, podemos concluir que os valores creditados/debitados nas contas-correntes denotam práticas de atividades mercantis de seu próprio interesse. Não há como entendê-las como sendo meras comissões por suposta representação realizada.

(...)

7 – O ARBITRAMENTO DE LUCRO

(...)

O uso das contas-correntes da pessoa física nas atividades empresariais/comerciais das pessoas jurídicas possibilitou a ocultação dos negócios das empresas perante o Fisco. Intimado por diversas vezes, o Sr. Paulo, sócio das empresas e titular das contas, não comprovou a origem dos depósitos bancários.

Além disso, também não apresentou os Livros, Declarações da pessoa jurídica, documentação hábil e idônea para comprovação das transações, documentos relativos à escrita contábil/fiscal etc.

Por tais motivos, tendo em vista a presença de elementos contidos no referido art. 530 do RIR/99, suficientes para a formação de convicção, e pela ausência de esclarecimentos/elementos de prova por parte do contribuinte, o lucro das empresas foi arbitrado.

8 – A QUALIFICAÇÃO DA MULTA

Já demonstramos anteriormente que os valores declarados como rendimentos tributáveis na DIRPF do Sr. Paulo são absurdamente desproporcionais se comparados com o total dos depósitos creditados em suas contas bancárias. Do total destes depósitos, mais de 99% foram omitidos, não oferecidos à tributação. Além disso, o citado contribuinte utilizou suas contas-correntes pessoais na prática das atividades comerciais de suas empresas, faltou com a verdade ao declarar a RFB que uma de suas empresas estava inativa no ano calendário e para acobertar suas operações, utilizou notas fiscais de terceiros com diversas irregularidades e não habilitados no SINTEGRA.

Assim, ficou evidente o intuito doloso de sonegação fiscal, de impedir que a Fazenda Pública tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador do tributo. A conduta do Sr. Paulo foi no sentido de, dolosamente, lesar os cofres públicos e impedir que o Fisco tomasse conhecimento de seus negócios.

(...)

9 – A SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Dispõe o artigo 121 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Por sua vez, o artigo 124, inciso I, do mesmo diploma legal, prescreve:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

(...)

Conforme já informado, o Sr. Paulo utilizou suas contas bancárias (abertas em nome da pessoa física) para a exploração de atividades comerciais de suas empresas, a Paulo Rogerio de Souza e a Negrelli e Pascutti Representações Comerciais de Combustíveis Ltda., atualmente P.R.F. Comércio de Roupas Ltda. ME. A renda obtida com tais operações beneficiou diretamente não só as empresas mas também o próprio sócio, não existindo dúvidas sobre o evidente interesse comum das referidas pessoas com o fato gerador da obrigação principal.

As pessoas jurídicas realizam seus negócios, seus empreendimentos, por meio dos atos de vontade praticados por pessoas naturais, seus sócios, que as utilizam para a composição de seus interesses. Sozinhas, sem a participação, sem o impulso dessas pessoas naturais que a constituíram, elas são figuras meramente constituídas e ficam impossibilitadas de alcançar seus objetivos.

No Direito Societário, os sócios são chamados de empreendedores, aqueles que investem capital e são responsáveis pela concepção e condução do negócio.

Impulsionadas pelo empreendedor Sr. Paulo, as empresas Paulo Rogerio de Souza e Negrelli e Pascutti Representações Comerciais de Combustíveis Ltda., atualmente P.R.F. Comércio de Roupas Ltda. ME., foram beneficiadas diretamente pela conduta ilícita do sócio, que utilizou suas contas pessoais para acobertar as operações de suas empresas. O total dos depósitos bancários creditados nas contas da pessoa física no ano de 2006 ultrapassa os **R\$ 5,6 milhões**. Com tamanha disponibilidade financeira, torna-se evidente que ocorreu o fato gerador do IRPJ (e de outros tributos também), conforme estabelecido no art. 43 do Código Tributário Nacional (Lei nº5.172/66):

(...)

Além de utilizar suas contas pessoais para o desenvolvimento de atividades comerciais, possibilitando que suas empresas não recolhessem os tributos incidentes sobre as operações, o Sr. Paulo faltou com a verdade ao declarar que uma de suas empresas estava inativa no ano de 2006. Se não bastasse, utilizou notas fiscais de empresas com registro cancelado perante a Agência Nacional do Petróleo/não habilitadas no SINTEGRA. Tais condutas, nitidamente enquadradas como prática de atos fraudulentos e simulados, categoricamente demonstrados por esta fiscalização, contribuíram para aumentar os lucros das empresas e conseqüentemente a obtenção da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. O interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible.

(...)

No curso dos trabalhos de auditoria, já demonstrado anteriormente no item 3 (uso das contas pessoais para exploração de atos de comércio), verificamos que o Sr. Paulo praticou diversos atos que comprovam o interesse na gestão dos negócios de suas empresas. Logo, soa óbvio que o contribuinte teve interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias tratadas no presente termo, sendo, portanto, solidariamente obrigado ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, de acordo com os artigos 121 e 124, inciso I, do CTN.

(...)

Com efeito, lavramos o Termo de Sujeição Passiva Solidária, o qual será encaminhado juntamente com uma via do auto de infração e deste termo, ao Sr. Paulo Rogério de Souza, para ciência — fls. 576 a 577.

(...)

A pessoa jurídica foi cientificada das exigências na pessoa de seu representante legal e o Sr. Paulo Rogério Souza do Termo de Sujeição Passiva Solidária. Ambos apresentaram impugnações tempestivas (fls. 681/741 e 649/673, respectivamente).

A defesa do solidário foi assim resumida pela decisão ora recorrida:

- A solidariedade tributária está prevista nos arts. 134 e 135 do CTN, que estabelece a sua extensão aos sócios relativamente a débitos da sociedade, definindo-a como subsidiária, tendo em vista que é restrita aos casos de impossibilidade de se exigir o cumprimento da obrigação da própria empresa;
- Quanto à responsabilidade pessoal, está limitada aos casos em que a obrigação tributária tenha decorrido de atos praticados, comprovadamente pelo sócio com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, hipótese que não está tipificada no presente caso;
- Em nenhum momento foi demonstrada a intervenção, pelo "responsável solidário" em algum ato ou suas responsabilidades por alguma omissão que desse causa ao pretenso crédito. Por outro lado, mostra-se absolutamente possível exigir-se o cumprimento da obrigação da empresa autuada, se fosse o caso, o que afasta de imediato a responsabilização de qualquer outra pessoa, a demandar a exclusão do tido "responsável solidário" do pólo passivo da presente relação tributária;
- Para que se pudesse incluir o sócio no pólo passivo da exigência fiscal em epígrafe, como pretende a fiscalização, mister que tivesse a mesma obtido uma declaração eficaz de sua responsabilidade, o que somente teria sido possível mediante prévio procedimento judicial de cognição com obtenção de sentença condenatória transitada em julgado. Somente assim poder-se-ia considerar tais pessoas físicas como corresponsáveis pelo crédito tributário;
- A inclusão do sócio no pólo passivo da obrigação tributária afronta os art. 134 e 135 do CTN e a CF que garante o devido processo legal nas instâncias administrativa e judicial, consistindo em grave vício de forma e conteúdo;
- A fiscalização não comprovou a responsabilidade tributária da pessoa física em relação ao crédito tributário da empresa autuada;

A 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP proferiu o Acórdão 1431.226, julgando os lançamentos procedentes (fls. 770/783).

Contra essa decisão a contribuinte e o solidário interuseram recursos voluntários (fls. 819/893 e 794/818).

Referido Acórdão (n.º **1801-001.943** - fls. 918/939) julgou o recurso da contribuinte integralmente improcedente e o do solidário foi provido, tendo a solidariedade sido afastada.

Na sequência a Procuradoria apresentou o recurso especial (fls. 941/952), que foi admitido nos seguintes termos (fls. 954/958):

A recorrente suscita duas divergências entre o acórdão recorrido e decisões de outras turmas. Passo a analisar cada uma delas.

1. Primeira divergência alegada: possibilidade de inclusão dos sócios de fato na sujeição

(...)

Por todo o exposto, tenho que deva ser negado seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, quanto à primeira divergência apontada.

2. Segunda divergência alegada: a capitulação legal errônea ou insuficiente/imprecisa do auto de infração, ou até mesmo a ausência de enquadramento legal, não seria suficiente para provocar a nulidade do lançamento, ainda mais quando o direito à ampla defesa houver sido exercido em sua plenitude.

Sustenta a recorrente que o acórdão recorrido, por entender inadequada a capitulação legal (art. 124, inciso I, do CTN) para a imputação de responsabilidade tributária ao sócio, afastou integralmente essa responsabilidade.

Em sentido contrário, haveria jurisprudência decidindo que a capitulação legal errônea ou insuficiente/imprecisa do auto de infração, ou até mesmo a ausência de enquadramento legal, não seria suficiente para provocar a nulidade do lançamento, ainda mais quando o direito à ampla defesa houver sido exercido em sua plenitude.

Para comprovar o dissenso foram colacionados, como paradigmas, os Acórdãos n.º CSRF/02-02.301, de 25/04/2006 e n.º CSRF/01-04.780, de 01/12/2003.

1º Paradigma: Acórdão n.º CSRF/02-02.301, de 25/04/2006 (ementa transcrita apenas no que interessa à presente análise):

NORMAS PROCESSUAIS — CAPITULAÇÃO LEGAL NULIDADE INEXISTENTE. O estabelecimento autuado defende-se dos fatos a ele imputado, e não do dispositivo legal mencionado na acusação fiscal.

Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo.

2º Paradigma: Acórdão n.º CSRF/01-04.780, de 01/12/2003:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — DESCRIÇÃO DOS FATOS E CAPITULAÇÃO LEGAL — IMPRECISÃO — CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA — NULIDADE — PROCESSO REFLEXIVO — DECORRÊNCIA PROCESSUAL: Tendo a peça impositiva procedido à perfeita descrição dos fatos, possibilita ao contribuinte seu amplo direito de defesa, ainda mais que ele foi exercido em sua plenitude. A capitulação legal, cuja precisão foi prejudicada pela generalidade, mas com perfeito enquadramento do tipo fiscal, não conduzindo à efetiva confusão nos argumentos de defesa, não é suficiente para provocar a nulidade do lançamento.

Sendo processo reflexivo, pelo princípio da decorrência processual, é de se adotar a mesma decisão prolatada no processo principal.

Da simples leitura das ementas do acórdão recorrido e dos paradigmas, já é possível perceber a divergência de entendimentos, diante da mesma situação fática. Nas três situações, o Colegiado entendeu inadequado e/ou incompleto o enquadramento legal

empregado pelo Fisco. No entanto, acórdão recorrido decidiu por afastar a imputação (no caso, a responsabilidade tributária), enquanto os acórdãos paradigmas mantiveram a imputação, por considerar a descrição dos fatos suficientemente clara, a permitir a ampla defesa do sujeito passivo.

Com essas considerações, conclui-se que a divergência jurisprudencial foi comprovada, sendo cumpridos os requisitos estabelecidos pelo art. 67 do Anexo II do RICARF.

Por todo o exposto, tenho que deva ser dado seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, quanto à segunda divergência apontada.

Conclusão

Não atendidos os requisitos estabelecidos pelo art. 67 do Anexo II do RICARF, para a primeira divergência alegada, e atendidos esses mesmos requisitos para a segunda divergência alegada, tenho que deva ser dado seguimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional, exclusivamente para a segunda divergência alegada.

No reexame de admissibilidade (fls. 959/961), foi dado seguimento ao recurso especial nesses mesmos termos.

Chamados a se manifestar, a contribuinte e o responsável solidário não ofereceram contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo.

Passa-se à análise do cumprimento dos demais pressupostos para seu conhecimento, levando em conta que a matéria na iminência “de subir” a esta Instância Especial está restrita à responsabilidade solidária que foi imputada ao Sr. Paulo Rogério de Souza com base na caracterização de *interesse comum* previsto no artigo 124, I, do CTN.

Conforme já relatado, a autoridade fiscal responsável pelos lançamentos destacou um item próprio no relatório que motivou a presente autuação (item 9) justamente com a finalidade de expor as razões que a levaram a tal imputação.

Após transcrever parte dessa motivação, a Relatora do acórdão recorrido da decisão, no seu voto vencido, entendeu que:

(...)

Contudo, no presente caso, a auditoria fiscal imputou ao Sr. Paulo Rogério de Souza a responsabilidade solidária por interesse comum prevista no art. 124, I, do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

E a imputação da responsabilidade solidária não se deu de forma “automática” como afirmou a defesa. A auditoria muito bem justificou a atribuição da responsabilidade solidária ao sócio descrevendo, em minúcias, as razões que levaram a tal imputação:

(...)

No caso dos autos era Paulo Rogério de Souza quem praticava atos tipicamente de pessoa jurídica, em situações de constituição de fato gerador de tributos. Não há como negar, pois, que o interesse da empresa se confunde com o interesse do sócio e vice-versa.

A extensa descrição dos fatos apurados, contidos no Termo de Descrição dos Fatos, direciona-se já no capítulo destinado à qualificação da multa de ofício, a demonstrar a atuação de Paulo Rogério de Souza, descrevendo sua conduta com vistas à sonegação fiscal, e, conseqüentemente, maximização de lucros não tributados que resultou da omissão, fraudulenta, receitas oriundas de atividade comercial, correspondentes aos de vultosos depósitos/créditos efetuados nas suas contas-correntes pessoais, cujas origens dos recursos não foram comprovados, com o evidente fito de burlar o Fisco suprimindo o quantum de tributos e contribuições devidos.

Portanto, restou demonstrado na acusação que Paulo Rogério de Souza geriu pessoalmente os negócios durante a prática dos atos fraudulentos que ensejaram a falta de recolhimento dos tributos aqui lançados. Correta, assim, a imputação da responsabilidade solidária com fundamento no art. 124, I do CTN.

Esse entendimento, porém, não foi seguido pela maioria do Colegiado *a quo*, que acordou em afastar a solidariedade. De acordo com o voto vencedor:

(...)

Esclarecido o conteúdo da norma do artigo 124, I, cabe avaliar se ela daria suporte à responsabilização formalizada na autuação em questão.

O quadro fático que se tem, nos presentes autos, é o do sócio, pessoa física, que em conluio descrito pelo autor do lançamento, atuou em paralelo à pessoa jurídica autuada para desviar receitas da contabilização e consequente tributação das mesmas.

Vale dizer, acompanhei a d. Relatora naquilo em que manteve a multa qualificada, majorada pela comprovação de conduta dolosa no sentido de sonegar tributos.

No entanto, contemplo cenário diverso na relação entre sócio e pessoa jurídica, nas implicações que esse dolo surte sobre as personalidades jurídicas, e qual o fundamento que seria apto a responsabilizar o sócio que pratica os atos ilícitos.

A priori, o sócio pessoa física e a pessoa jurídica da qual ele participa, detêm personalidades jurídicas e posições negociais diversas. Portanto, retomando a ótica pelo artigo 124, I, tem-se: empresa que pratica atos mercantis, visando auferir receitas, pagar suas despesas (inclusive salários de empregados e pró labore de sócios gestores), quitar seus tributos, e ao final, se possível, perceber lucro; em outra posição, o sócio, que realiza aporte de capital e possivelmente atua na gestão da empresa, na expectativa de receber remuneração pelo trabalho administrativo e distribuição de lucros.

São posições diversas, atores diversos em situações que geram fatos geradores distintos. Não há os elementos necessários para deflagrar a solidariedade prescrita no artigo 124, I, do CTN.

Ocorre que, no caso dos autos, houve abuso de personalidade jurídica. A pessoa física escamoteou recebimentos para suas contas, de modo a subtraí-los da tributação da pessoa jurídica. De certa forma, o que se desenhou foi a simulação de atos corporativos, quando em verdade tudo que se operava voltava-se à consecução de ganhos diretos para a pessoa física, que buscou escapar da tributação.

Ou seja, contexto patológico, extraordinário, que impõe a exasperação da multa de ofício, e a desconsideração do negócio jurídico aparente.

Em conclusão, a alocação da pessoa física recorrente na sujeição passiva solidária, com base no artigo 124, I, do CTN, não encontra respaldo nos fatos compreendidos nos autos, razão pela qual merece ser cancelada.

Pelas razões expostas, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso de Paulo Rogério de Souza, para afastar a sujeição passiva solidária que lhe fora imposta.

Como se percebe, a solidariedade foi afastada a partir do exame do próprio mérito da discussão, tendo prevalecido o entendimento de que os elementos fáticos relatados e demonstrados pela fiscalização seriam insuficientes para fins de atribuir responsabilidade solidária ao Sr. Paulo Rogério de Souza.

Ressalte-se que em nenhum momento a decisão recorrida invocou ou reconheceu hipóteses de nulidade ou de deficiências de motivação na autuação.

O recurso especial (fls. 941/952), porém, suscita duas divergências entre o acórdão recorrido e decisões de outras turmas. Nas suas palavras:

Primeiramente divergiu a Câmara julgadora do entendimento esboçado pela 3ª C do 2º CC e da 8ª C do 1º CC ao entender que os Termos de Sujeição Passiva seriam nulos por erro no enquadramento legal ao indicar como fundamento o art. 124, I, do CTN.

(...)

Os acórdãos paradigmas, ao contrário do entendimento esposado pela Câmara Julgadora entenderam que demonstrada a interposição de pessoas na constituição da pessoa jurídica, **cabível a inclusão dos sócios de fato na sujeição passiva do crédito tributário com fundamento no art. 124, I do CTN como ocorreu no caso em debate.**

Portanto, correto o lançamento, não havendo que se falar em erro no enquadramento legal.

Entretanto, ainda que se entenda que a indicação do art. 124, I, do CTN como fundamento para a validade dos termos de sujeição passiva poderia ser complementada ou mesmo estava equivocada, errou a Câmara excluir a julgadora ao anular/cancelar o Auto.

Ao assim decidir, divergiu o acórdão recorrido da E. CSRF a qual esboçou entendimento no sentido de que, ainda que se verifique que a capitulação errônea ou insuficiente/imprecisa do auto de infração, ou até mesmo a ausência de enquadramento legal, tais irregularidades não são suficientes para provocar a nulidade do lançamento, ainda mais quando o direito à ampla defesa foi exercido em sua plenitude, conforme previsão dos arts. 11, 59 e 60, do Decreto nº 70.235/72.

Eis o **inteiro teor** das ementas dos referidos julgados:

Acórdão: CSRF/02-02.301

“Ementa: NORMAS PROCESSUAIS – CAPITULAÇÃO LEGAL NULIDADE INEXISTENTE. O estabelecimento autuado defende-se dos fatos a ele imputado, e não do dispositivo legal mencionado na acusação fiscal. Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo. IPI – MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO, COM COBERTURA DE CRÉDITO - A mera falta de lançamento do imposto nas notas fiscais respectivas, é suporte fático suficiente para a aplicação da multa de lançamento de ofício, mesmo nos casos em que o período de apuração apresente saldo credor na escrita fiscal. Recurso especial provido”. (Grifos nossos) (Doc. 01)

Acórdão: CSRF/01-04.780

“Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DESCRIÇÃO DOS FATOS E CAPITULAÇÃO LEGAL – IMPRECISÃO – CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA – NULIDADE – PROCESSO REFLEXIVO – DECORRÊNCIA PROCESSUAL: Tendo a peça impositiva procedido à perfeita descrição dos fatos, possibilita ao contribuinte seu amplo direito de defesa, ainda mais que ele foi exercido em sua plenitude. A capitulação legal, cuja precisão foi prejudicada pela generalidade, mas com perfeito enquadramento do tipo fiscal, não conduzindo à efetiva confusão nos argumentos de defesa, não é suficiente para provocar a nulidade do lançamento. Sendo processo reflexivo, pelo princípio da decorrência processual, é de se adotar a mesma decisão prolatada no processo principal”. (Grifos nossos) (Doc. 02)

Os acórdãos paradigmas deixam claro que, ainda que reste configurada a generalidade da capitulação legal indicada, ou até mesmo a ausência desta, não há que se falar nulidade se o contribuinte compreendeu a acusação fiscal e dela se defendeu, como ocorreu nos autos no caso dos responsáveis solidários.

Posição contrária foi acolhida pelo acórdão recorrido, que anulou o lançamento quanto aos responsáveis legais, sem comprovar o prejuízo sofrido por estes em seu direito de defesa, por suposto erro no enquadramento legal da infração.

Uma vez evidenciada a divergência jurisprudencial apontada, afiguram-se presentes os requisitos de admissibilidade do Recurso Especial por divergência devendo o presente recurso ser conhecido e processado.

(...)

Nesse contexto, o despacho prévio de admissibilidade afastou a alegada “primeira divergência”, mas entendeu haver dissídio jurisprudencial quanto à “segunda”, tendo em vista que:

(...)

Da simples leitura das ementas do acórdão recorrido e dos paradigmas, já é possível perceber a divergência de entendimentos, diante da mesma situação fática. Nas três situações, o Colegiado entendeu inadequado e/ou incompleto o enquadramento legal empregado pelo Fisco. No entanto, acórdão recorrido decidiu por afastar a imputação (no caso, a responsabilidade tributária), enquanto os acórdãos paradigmas mantiveram a imputação, por considerar a descrição dos fatos suficientemente clara, a permitir a ampla defesa do sujeito passivo.

Não concordo, todavia, com a caracterização da divergência em questão, seja em razão do equívoco quanto à premissa adotada pela Recorrente, seja em razão da ausência de similitude fático-jurídica entre a decisão recorrida e os ditos *paradigmas*.

Ao contrário do que quer fazer crer a Recorrente, o Colegiado *a quo* não afastou a responsabilidade solidária por vícios quanto ao enquadramento legal ou de motivação, mas sim porque entendeu que esse instituto (solidariedade) não se sustenta nessa situação particular em razão da ausência de subsunção dos fatos apurados à hipótese de incidência prevista no artigo 124, I, do CTN.

E é justamente por isso que os *paradigmas* são insuficientes para demonstrar a necessária divergência jurisprudencial, afinal eles se reportam às situações fáticas incomparáveis com a presente. Vejamos:

O Acórdão nº CSRF/02-02.301 (*primeiro paradigma*) diz respeito à decisão que reformou acórdão que havia anulado, por vício formal, a cobrança de multa no bojo do IPI que foi exigida sem menção ao seu dispositivo legal no Auto de Infração. Prevaleceu, na instância especial, que “*a citação da capitulação legal era prescindível, pois não se pode olvidar que o acusado defende-se dos fatos a ele imputado, e não do dispositivo legal mencionado na acusação fiscal.*”

Já o Acórdão nº CSRF/01-04.780 (*segundo paradigma*) trata de “decisão reflexa” que também afastou a ocorrência de nulidade em face de uma capitulação genérica, mas que permitiu o contribuinte compreender os fatos relatados e exercer seu direito de ampla defesa.

Notório, portanto, que os casos ora comparados são inábeis para fins de caracterização do necessário dissídio jurisprudencial, afinal eles envolveram a análise de normas de nulidade em face de vícios na capitulação legal, matéria esta que não integra a presente lide.

Além disso, também me parece evidente que, caso o presente processo tivesse sido submetido à análise pelos Colegiados dos *paradigmas*, não é possível criar nenhuma convicção de que haveria reforma no julgado recorrido, fato este que definitivamente afasta a caracterização da divergência.

Conclusão

Pelo exposto, não conheço do Recurso Especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli