Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16004.720167/2011-51

Processo nº	16004.720167/2011-51
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-011.010 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	8 de dezembro de 2020
Recorrente	SOLBOR BENEFICIAMENTO DE LATEX LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. REAL ADMINISTRADOR. INTERESSE COMUM.

A prática de atos ilícitos almejando a supressão fraudulenta de tributos configura interesse comum entre o sócio administrador e a pessoa jurídica contribuinte, nos termos do artigo 124, I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e dos responsáveis solidários e, no mérito, em negar-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, interpostos pelo contribuinte SOLBOR BENEFICIAMENTO DE LATEX e pelo responsável solidário OSCAR VICTOR ROLLEMBERG HANSEN, em face do acórdão nº 1301-001.549, proferido em 03/06/2014, cuja ementa e resultado estão, parcialmente, abaixo transcritos, na parte que interessa ao litígio:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

[...]

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. APURAÇÃO DE RENDA TRIBUTÁVEL. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

Os depósitos bancários de origem não comprovada permitem a caracterização de receitas omitidas que integram a apuração do lucro na sistemática a que se sujeita a contribuinte. Quando omissos os esclarecimentos exigidos do sujeito passivo acerca de sua escrituração, a legislação autoriza o arbitramento da base tributável mediante a aplicação de coeficientes sobre a receita apurada, ainda que por meio de presunção.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovado o evidente intuito de fraude.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS.

Nos termos da legislação de regência, procede a incidência de juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

Em consonância com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. No crédito tributário estão compreendidos o valor do tributo e o valor da multa.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FUNDAMENTOS LEGAIS. CONSTATAÇÃO FÁTICA. PROCEDÊNCIA.

Se a autoridade executora do procedimento de fiscalização logra êxito na demonstração da relação direta de determinada pessoa com as situações que constituem fatos geradores das obrigações tributárias (interesse comum), resta configurada a responsabilização pelo crédito tributário constituído, sendo autorizada, assim, a inclusão de referida pessoa no pólo passivo das obrigações constituídas por meio de Termo de Sujeição Passiva Solidária.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito entre ambos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Carlos Augusto de Andrade Jenier que excluía a sujeição passiva solidária, e Wilson Fernandes Guimarães que aplicava juros de 1% sobre a multa. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes (Presidente). Presente o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinhos Machado (Suplente Convocado). Presidiu a sessão o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães."

No recurso especial interposto pelo contribuinte SOLBOR, foram alegadas a ilegitimidade da multa qualificada aplicada e a ilegitimidade da cobrança de juros de mora sobre

Documento nato-digital

a multa de ofício, tendo apenas esta última sido admitida pelo despacho de reexame de admissibilidade de recurso especial de e-fls. 1857/1858.

Já no recurso especial interposto pelo responsável tributário, foi alegada a ilegitimidade da sujeição passiva por ausência de interesse comum prevista no artigo 124, I do CTN, tendo a matéria sido admitida no despacho de admissibilidade de recurso especial.

Cientificada, a PGFN apresentou contrarrazões, alegando a legitimidade do representante legal para figurar como responsável tributário, além de pleitear a manutenção dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Relator.

Da admissibilidade do recurso especial

Os recursos especiais, apresentados pelo contribuinte e pelo responsável solidário, são tempestivos e atendem aos demais pressupostos formais e materiais ao seu conhecimento.

O contribuinte tomou ciência do acórdão recorrido, via AR, em 13/11/2014, protocolando o recurso especial em 28/11/2014 (e-fl. 1655), dentro, portanto, do prazo de quinze previsto no artigo 68 do Anexo II do RICARF. Por seu turno, o responsável tributário foi cientificado por edital em 04/12/2014 (e-fl. 1653), tendo protocolado o recurso especial em 28/11/2014 (e-fl. 1760), antes mesmo de termo inicial do prazo, sendo, portanto, tempestivo nos termos do §4º[1] do artigo 218 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Recurso especial do contribuinte

[1] § 4º Será considerado tempestivo o ato praticado antes do termo inicial do prazo.

Documento nato-digital

O recurso especial do contribuinte SOLBOR, alega a ilegitimidade da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, situação já consolidada no âmbito do julgamento administrativo pela Súmula CARF nº 108:

> Súmula CARF nº 108
>
> Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, nego provimento ao recurso especial do contribuinte.

Recurso especial do responsável solidário

Quanto ao recurso especial interposto pelo responsável solidário, foram indicados os paradigmas nº 1201-00.217 e 1401-000.434. No primeiro paradigma, o colegiado considerou que o interesse comum pressupõe que as partes estejam no mesmo lado da relação jurídica, o que não ocorre entre sócios e a pessoa jurídica, conforme ementa e excerto abaixo:

> SOLIDARIEDADE PASSIVA. SÓCIO RETIRANTE DA SOCIEDADE,
>
> A responsabilidade solidária de sócio por dividas tributárias da sociedade só pode ser imposta quando presentes os requisitos do art. 135 do CTN, qual seja, quando os créditos tributários sejam "resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". Não se aplica aos sócios a situação de coobrigação por interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, descrita no art. 124 do mesmo código.
>
> Precedentes do Conselho de Contribuintes e do Col. ST.1. Coobrigação que se julga improcedente, por ter-se findado exclusivamente no art. 124 do CTN, deixando de demonstrar a ocorrência das situações fáticas descritas no art, 135 do mesmo diploma legal.
>
> Excerto:
>
> “Nessa linha, há precedente do Col. STJ ,onde se fixam premissas alinhadas com aquela doutrina, estabelecendo que *"o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponível".3*
>
> Ou seja, a regra determina a incidência da solidariedade *"quando os sujeitos estão na mesma relação obrigacional. Deve ocorrer interesse comum das pessoas que participam da situação que origina o fato gerador"* 4.
>
> Vale, dizer: para que seja fixada a responsabilidade na forma estatuída pelo CIN, art. 124, devem as partes cuja solidariedade se quer reconhecer estarem posicionadas do mesmo lado da relação jurídica de direito privado, como ocorre, por exemplo, com os condôminos em relação ao 1PTU do condomínio, situação que não é análoga à dos sócios em relação à sociedade.”

Documento nato-digital

Segundo o colegiado, seria necessário que a fiscalização imputasse a responsabilidade com espeque nos artigos 135 e/ou 137 do CTN. O lançamento foi realizado com arbitramento dos lucros e multa qualificada de 150%, por caracterização de interposição fraudulenta no quadro societário da empresa.

Já o segundo paradigma versou sobre lançamento por omissões de receitas, com multa qualificada por fraude em razão da reiterada e sistemática omissão de informação nas declarações prestadas ao Fisco, conforme ementa, parcialmente, transcrita abaixo:

> [...]
>
> MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. Provado que cerca de metade das receitas auferidas na atividade eram, reiterada e sistematicamente, omitidas na escrituração comercial e nas declarações apresentadas ao Fisco, configurado está o evidente intuito de fraude, na medida em que, mediante tal procedimento, a contribuinte visava justamente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário, de modo a evitar o pagamento dos tributos devidos.
>
> [...]
>
> RECURSO DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA . SÓCIOS ADMINISTRADORES.
>
> Não existe na legislação tributária hipótese de atribuição direta de responsabilidade solidária aos sócios administradores das pessoas jurídicas.
>
> Nos termos da legislação em vigor, tanto nos casos do art. 124, como dos arts. 135 e 137, todos do CTN, há necessidade de comprovação de fato jurídico tributário, distinto da ocorrência do fato gerador, capaz de permitir a inclusão dos sócios e/ou administradores no pólo passivo da relação jurídica tributaria.
>
> No caso do art. 124 do CTN, é necessária a identificação da hipótese normativa aplicável ao caso concreto: (i) o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal as pessoas que tenham; ou (ii) a expressa previsão na legislação ordinária.
>
> Verificada a ocorrência de interesse comum, para fundamentar a atribuição de responsabilidade solidária aos administradores, deve a fiscalização constituir tal fato jurídico no lançamento, mediante a competente descrição dos fatos, corroborada pelas provas cabíveis.

Assim, no segundo paradigma, o colegiado entendeu pela necessidade de indicação do fato jurídico específico, distinto do fato gerador, capaz de aferir o interesse comum ou de responsabilidade nos casos dos artigos 135 e 137 do CTN.

Destarte, restou comprovada o dissídio jurisprudencial quanto à responsabilidade tributária atribuída com base no artigo 124, I do CTN.

Documento nato-digital

Do mérito

O litígio refere-se à aplicação dos artigos 124, I do CTN, cuja redação transcrevo abaixo:

> Art. 124. São solidariamente obrigadas:
>
> I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Inicialmente, passo a expor meu entendimento sobre a interpretação da expressão "interesse comum" de que trata o artigo 124, inciso I do CTN. Neste sentido, compartilho do entendimento exposto no Parecer Normativo Cosit nº 4, de 10/12/2018, que abaixo, parcialmente, transcrevo:

> "PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 04, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2018.
>
> NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ART. 124, I, CTN. INTERESSE COMUM. ATO VINCULADO AO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. EVASÃO E SIMULAÇÃO FISCAL. ATOS QUE CONFIGURAM CRIMES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. NÃO OPOSIÇÃO AO FISCO DE PERSONALIDADE JURÍDICA APENAS FORMAL. POSSIBILIDADE.
>
> A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.
>
> A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.
>
> São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).
>
> O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados. Contudo, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica.

Documento nato-digital

Os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes.

Atrai a responsabilidade solidária a configuração do planejamento tributário abusivo na medida em que os atos jurídicos complexos não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real, mediante abuso da personalidade jurídica.

Restando comprovado o interesse comum em determinado fato jurídico tributário, incluído o ilícito, a não oposição ao Fisco da personalidade jurídica existente apenas formalmente pode se dar nas modalidades direta, inversa e expansiva.

Dispositivos Legais: art. 145, §1º, da CF; arts. 110, 121, 123 e 124, I, do CTN; arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976; arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº 1.598. de 26 de dezembro de 1977; art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995; arts. 167 e 421 do Código Civil.

Fundamentos

Notas Introdutórias

[...]

8. A relação material da obrigação tributária é distinta da relação de responsabilização tributária a terceiro: a primeira decorre da incidência da regra-matriz de incidência tributária ao fato lícito e a segunda decorre da incidência da regra-matriz de responsabilidade tributária a um fato, muitas vezes ilícito (não obstante na substituição tributária a responsabilização já ocorrer automaticamente com o fato jurídico tributário).

9. A consulta que originou o presente Parecer Normativo trata da responsabilidade tributária a que se refere o art. 124, I, do CTN, a seguir transcrito:

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. (grifou-se)

9.1. Primeiro, deve-se esclarecer que o disposto no inciso I do art. 124 do CTN é forma de responsabilização tributária autônoma desde que haja interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, conforme explica Marcos Vinicius Neder:

Cumpre observar, nesse passo, que a norma de solidariedade albergada pelo art. 124 do CTN é uma espécie de responsabilidade tributária, apesar de o dispositivo legal estar localizado topograficamente entre as normas gerais previstas no capítulo de Sujeição Passiva e, por conseguinte, fora do capítulo específico que regula a responsabilidade tributária. Decerto a organização dos dispositivos acerca da responsabilidade no Código segue uma orientação lógica, mas as reflexões sobre tal conjunto normativo devem considerar princípios constitucionais que atuam, especificamente, sobre o tema, como o da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.1

9.2. Esse posicionamento é compartilhado por Araújo, Conrado e Vergueiro, para quem:

Documento nato-digital

Assim, fixamos o entendimento de que, no caso do inciso I (refere-se ao art. 124), o próprio CTN é o instrumento legislativo que estabelece que, em havendo interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário, é possível que o crédito tributário seja exigido de forma solidária. Portanto, ele próprio atende o princípio da legalidade em matéria de responsabilidade tributária.2

9.3. É ainda o entendimento de Rubens Gomes de Souza, que incluiu expressamente a solidariedade como hipótese de responsabilidade por transferência:

TRANSFERÊNCIA: Ocorre quando a obrigação tributária depois de ter surgido contra um a pessoa determinada (que seria o sujeito passivo direto), entretanto em virtude de um fato posterior transfere-se para outra pessoa diferente (que será o sujeito passivo indireto). As hipóteses de transferência, como dissemos, são três:

a) SOLIDARIEDADE: é a hipótese em que as duas ou mais pessoas sejam simultaneamente obrigadas pela mesma obrigação. (...)3

10. Cabe observar que a responsabilização tributária pelo inciso I do art. 124 do CTN (doravante simplesmente denominada "responsabilidade solidária") não pode se dar de forma indiscriminada, sem uma delimitação clara do seu alcance. Ela não se confunde com a responsabilidade tributária de que trata o art. 135 do CTN, não obstante em algumas situações poderem estar presentes os elementos de ambas as responsabilidades. Seu signo distintivo é o interesse comum, e é por ele que a presente análise se inicia.

Sobre o Interesse Comum

11. A terminologia "interesse comum" é juridicamente indeterminada. A sua delimitação é o principal desafio deste Parecer Normativo. Ao analisá-la, normalmente a doutrina e a jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.

11.1. O interesse econômico aparentemente seria no sentido de que bastaria um proveito econômico para ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN.

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

11.3. Ambas as construções doutrinárias são falhas e não devem ser aplicadas no âmbito da RFB, pois tenta-se interpretar um conceito indeterminado com outro conceito indeterminado.

12. Como norma geral à responsabilidade tributária, o responsável deve ter vínculo com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou. Segundo Ferragut:

O legislador é livre para eleger qualquer pessoa como responsável, dentre aqueles pertencentes ao conjunto de indivíduos que estejam (i) indiretamente vinculadas ao fato jurídico tributário ou (ii) direta ou indiretamente vinculadas ao sujeito que o praticou. Esses limites fundamentam-se na Constituição e são aplicáveis com a finalidade de assegurar que a cobrança de tributo não seja confiscatória e atenda à capacidade contributiva, pois, se qualquer pessoa pudesse ser obrigada a pagar tributos por conta de fatos praticados por outras, com quem não detivessem qualquer espécie de vínculo (com a pessoa ou com o fato), o tributo teria grandes chances de se tornar confiscatório, já que poderia incidir sobre o patrimônio do obrigado, e não sobre a manifestação de riqueza ínsita ao fato constitucionalmente previsto. Se o vínculo existir, torna-se possível a recuperação e a preservação do direito de propriedade e do não-confisco.4

Documento nato-digital

12.1. Exemplificando: na responsabilidade por substituição tributária, o vínculo deve ser com o fato tributário, quando é própria, ou com a pessoa, quando atua como agente de retenção, não obstante na maioria dos casos conter ambos os vínculos. Já na responsabilização cujo antecedente é um ato ilícito, o vínculo com a pessoa está sempre presente, como se vê na lista das que podem ser responsabilizadas pelos arts. 134 e 135 do CTN.

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

14. Para se chegar a essa conclusão, deve-se levar em conta que a interpretação do inciso I do art. 124 do CTN não pode estar dissociada do princípio da capacidade contributiva contida no § 1º do art. 145 da Constituição Federal (CF), o qual deve ser aplicado pelo seu duplo aspecto: (i) substantivo, em que a graduação do caráter pessoal do imposto ocorre "segundo a capacidade econômica"; (ii) adjetivo, na medida em que é facultado à administração tributária "identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte".

14.1. Ora, não se pode cogitar que o Fisco, identificando a verdadeira essência do fato jurídico no mundo fenomênico, não responsabilizasse quem tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais.

14.2. Na linha aqui adotada, ocorrendo atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas a ato, a fato ou a negócio jurídico vinculado a um dos aspectos da regra-matriz de incidência tributária (principalmente mediante atuação ilícita), está presente o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária, conforme preconizado por Araújo, Conrado e Vergueiro:

Por esse entendimento, haveria uma extensão da interpretação a ser dada ao interesse comum, tomando como presente se houver a realização conjunta do fato jurídico tributário ou na hipótese de comprovação da atuação com fraude ou conluio.

(...)

Sem prejuízo dessas colocações, é preciso admitir: como a expressão "interesse comum" é, em si, vaga (e, por conseguinte, abrangente), seria possível entendê-la a partir de outros critérios - como os que governam, nos termos do art. 50 do Código Civil, a desconsideração da personalidade jurídica; "interesse comum", nesse contexto, poderia decorrer (i) da "identidade de controle na condução dos negócios" (definido pela identidade do corpo diretivo de empresas envolvidas em situação de afirmado "grupo de fato"), (ii) da "confusão patrimonial" (outro elemento de referência comum nos casos de grupo de fato) e (iii) da detecção de eventual fraude (derivada, por exemplo, da ocultação ou da simulação de negócios jurídicos).5

15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consulente no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao

Documento nato-digital

fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. Transcreve-se elucidativo trecho de julgado do CARF:

O interesse comum de que trata o artigo 124, inciso I, do CTN é sempre jurídico, não devendo ser confundido com "interesse econômico", "sanção", "meio de justiça" etc.

O interesse econômico, reconhecemos, até pode servir de indício para a caracterização de interesse comum, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade. E também não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida.

Pelo contrário, a comprovação de que o sujeito tido por solidário teve interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídico tributária, é requisito fundamental para fins de aplicação de responsabilidade solidária.6

17. Ao caracterizar o interesse comum como sendo aquele relacionado com algum vínculo ao fato jurídico tributário, pode-se criar a falsa impressão de que neste parecer se alinharia à tese de que o interesse comum seria o que se denominou interesse jurídico, o que não é verdade.

17.1. Em muitas situações, mormente quando se está diante de cometimento de atos ilícitos, estes se configuram na medida em que a essência do verdadeiro fato jurídico esteve artificialmente escondida ou manipulada por determinadas pessoas. Não haveria, assim, propriamente um vínculo jurídico formalizado. Há, isso sim, um vínculo que se torna jurídico, ao menos em âmbito tributário, no momento em que há a imputação de responsabilidade.

17.2. É por isso, ainda, que se é bastante crítico à tese de que o interesse comum seria um interesse jurídico, consubstanciado no fato de as pessoas constituírem do mesmo lado de uma relação jurídica (ambos compradores ou vendedores, por exemplo), não podendo estar em lados contrapostos. Isso seria verdade numa situação normal, ou seja, na ocorrência de um negócio jurídico lícito, cuja forma representa fielmente a sua essência. A partir do momento em que essas partes se reúnem para cometimento de ilícito, é evidente que elas não estão mais em lado contrapostos, mas sim em cooperação para afetar o Fisco numa segunda relação paralela àquela constante do negócio jurídico.

18. Na linha até aqui desenvolvida, deve-se ter o cuidado de avaliar qual ilícito pode ensejar a responsabilização solidária, pois ele deve repercutir em âmbito tributário. Conforme Andréa Darzé:

No que se refere à responsabilidade tributária, o que se nota é que não é qualquer ilícito que poderá ensejar a atribuição de sanção dessa natureza; deve ser fato que representa obstáculo à positivação da regra-matriz de incidência, nos termos inicialmente fixados. Descumprido dever que, direta ou indiretamente, dificulte ou impeça a arrecadação de tributos, irrompe uma relação jurídica de caráter sancionatório, consubstanciada na própria imputação da obrigação que inclui no seu objeto o valor do tributo. Com isso, o ordenamento positivo pune o infrator e desestimula a prática de atos dessa natureza7.

19. Destarte, além do cometimento em conjunto do fato jurídico tributário, pode ensejar a responsabilização solidária a prática de atos ilícitos que englobam: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e

Documento nato-digital

> simulação fiscal e demais atos deles decorrentes, notadamente quando se configuram crimes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

Assim, a solidariedade prevista no artigo 124, I é uma hipótese de responsabilidade por transferência, não restrita apenas aos atos lícitos por pessoas que se encontram no mesmo lado da relação jurídica, mas também quando se identifica um interesse comum em atos ilícitos almejando a supressão indevida de tributos. O parecer traz, exemplificativamente, três situações: grupo econômico irregular, cometimento de ilícito tributário doloso vinculado ao fato gerador (crimes contra a ordem tributária, por exemplo) e planejamento tributário abusivo.

No caso concreto, O recorrente foi apontado como administrador de fato da pessoa jurídica, tendo havido interposição fraudulenta na constituição do quadro societário com o uso de "laranjas", conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária de e-fls. 813/814 e Termo de Descrição dos Fatos, de e-fls. 766/768. Foi demonstrado, ainda, pela fiscalização que o recorrente se beneficiou diretamente e/ou indiretamente dos recursos financeiros, mediante diversas transferências bancárias em seu favor, a partir da conta corrente da pessoa jurídica SOLBOR (e-fl. 767).

Saliento que a fraude está definitivamente julgada e não é mais objeto de discussão administrativa, em razão da não admissão do recurso especial nesta parte. Importante transcrever os seguintes excertos do voto do acórdão recorrido, os quais identificam os fatos reputados definitivamente julgados:

> "Os motivos que levaram as autoridades fiscais a decidir pela aplicação da multa qualificada encontram-se devidamente declinados no citado TDF, cujo conteúdo foi expressamente referenciado na peça reclamatória. Cabe, então, novamente reproduzir a parte pertinente, já transcrita no relatório que antecedeu o presente voto:
>
> *Do até aqui exposto, verificou-se as formas dolosas e fraudulentas praticadas pelo contribuinte visando a sonegação dos Tributos incidentes, assim:*
>
> • *Quadro societário com* ***sócios laranjas*** *e omissão do real dono e administrador, conforme "item 1 e respectivos subitens" e "subitem 3.2", retro;*
>
> • *DIPJ Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica entregues com todos os campos de valores "zerados";*
>
> • *Nenhum documento fiscal-contábil ou comprovante hábil apresentado, assim como nada comprovando quanto à origem dos recursos financeiros depositados/creditados nas contas bancárias.*

Documento nato-digital

> Portanto, a situação concreta não se trata de um mero descumprimento de obrigação acessória, como cogitado pela impugnante. Ao contrário, o que se tem nos autos são robustas provas da efetiva conduta dolosa da empresa, que buscou escamotear a ocorrência do fato gerador dos tributos ou retardar seu conhecimento pela autoridade fazendária, incidindo na hipótese prescrita nos artigos 71 e 72 da referida Lei nº 4.502/62,
>
> [...]
>
> No mais, a contribuinte declarou receitas de R$ 772.040,00, apesar de sua movimentação bancária evidenciar depósitos no total de R$ 14.947.045,70 ao longo do ano calendário 2008 e, para o ano de 2007 nada declarou e evidencia movimentação bancaria com depósitos/créditos no total de R$ 11.580.352,82.
>
> Resta claro, sobremaneira a intenção de não recolher os tributos devidos em tais Atividades.
>
> Por tais razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à qualificação da penalidade."

Os atos ilícitos que geraram o lançamento e a atração da responsabilidade tributária foram resumidamente a robusta e reiterada omissão de receitas, entrega de declarações com todos os campos zerados e o uso de interpostas pessoas nos atos constitutivos, bem como a ocultação dos documentos fiscais e contábeis, que caracterizaram a sonegação definida no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, o que entendo atrair a aplicação do artigo 124, inciso I do CTN, por ter sido comprovado o vínculo entre o responsável e tais atos, bem como com o contribuinte.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pelo responsável tributário.

Conclusão: Voto por conhecer dos recursos especiais, apresentados pelo contribuinte e pelo responsável solidário, e por negar-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal

Documento nato-digital