



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16095.720238/2017-30
ACÓRDÃO	1101-001.778 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DUTRAPEL COOPERATIVA DE RECICLAGEM DE RESÍDUO DE APARAS PAPEL PAPELÃO E PLÁSTICOS DO ESTADO DE SÃO PAULO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. APURAÇÃO POR ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. CABIMENTO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Na esteira dos preceitos contidos no artigo 530, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, aplicável a apuração do crédito tributário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte.

IRPJ. COOPERATIVA. ATO PRATICADOS CONTRA ESTATUTO SOCIAL. NATUREZA COMERCIAL.

Os atos praticados pelas tidas Cooperativas de Trabalho em confrontação com os ditames do seu estatuto não podem ser considerados atos cooperados, mas, sim, de comércio convencional, sujeitos, portanto, à tributação das demais pessoas jurídicas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013

NORMAS GERAIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM E ATO LESIVO À LEGISLAÇÃO E/OU ESTATUTO. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. NÃO DEMONSTRAÇÃO/COMPROVAÇÃO.

Não constatados/demonstrados de maneira clara, precisa e individualizada os elementos necessários à atribuição da responsabilidade solidária a terceiros, notadamente interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e/ou conduta contrária à legislação ou

estatuto da empresa, torna-se defeso a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito tributário aos diretores da autuada, com esteio nos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN, impondo sejam afastadas as imputações fiscais neste sentido.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014

NULIDADE. LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. EVENTUAIS IRREGULARIDADES. NULIDADE. NÃO APLICABILIDADE. JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE. SÚMULA CARF Nº 171.

Na esteira da jurisprudência dominante no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consubstanciada na Súmula CARF nº 171, de observância obrigatória, a existência de eventuais irregularidades na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, não tem o condão de ensejar a nulidade do lançamento.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 98 e 123, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, em dar parcial provimento aos recursos voluntários, nos termos do voto do Relator, para afastar a responsabilidade solidária dos diretores da cooperativa ora recorrente.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente)

RELATÓRIO

DUTRAPEL COOPERATIVA DE RECICLAGEM DE RESÍDUO DE APARAS PAPEL PAPELÃO E PLASTICOS DO ESTADO DE SÃO PAULO, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, cientificados em 19/10/2017 (AR e-fls. 235 e seguintes), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, decorrente do arbitramento de lucros com base na receita bruta de revenda de mercadorias, tendo em vista a falta de apresentação de esclarecimentos e livros/documentos de sua escrituração, consoante dispõe o artigo 530, inciso III, do RIR/99, com atribuição de responsabilidade solidária às pessoas físicas listadas nos autos, em relação ao ano-calendário 2013, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 173/229, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 24/33, e demais documentos que instruem o processo.

De conformidade com elementos que instruem os autos, o presente lançamento encontra lastro nos seguintes fatos, descritos pela fiscalização no Relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

“[...]”

DO CONTEXTO

8. O interessado foi intimado a esclarecer divergências apuradas em relação ao Pis/Pasep e a Cofins, conforme demonstrativos encaminhados junto com o termo de início da ação fiscal e a apresentar a contabilidade, estatuto social dentre outros documentos para verificação dos demais tributos objeto do mandado de procedimento fiscal.

9. Após pedido de dilação de prazo concedido pela fiscalização, e após novas intimações realizadas, nenhum documento solicitado foi apresentado. Consta às e-fls. 24 dos autos, reproduzida de forma parcial abaixo:

DA DILIGÊNCIA REALIZADA

10. Diante dos fatos a fiscalização diligenciou junto a sede do interessado em 19.09.2017 e constatou que:

* o interessado dividia o local de atuação com mais duas outras empresas: Dutrapel Comércio e Reciclagem Ltda, CNPJ 05.370.528/0001-76, que tem no quadro societário os senhores Ademar Marques da Silva (CPF 947.247.098-04) e o senhor Glayer Marques da Silva (CPF 302.336.848-16); e a empresa Comércio de Aparas Zona Norte Ltda ME, CNPJ 01.508.339/0001-66, tendo como sócios o senhor Anderson Marques da Silva, CPF 328.725.928-81 e a senhora Maria Célia do Nascimento Silva, CPF 009.907.498-27;

* não foram localizados empregados ou cooperados do interessado, apenas funcionários das empresa Dutrapel Comércio e Reciclagem, conforme fotografias dos cartões de ponto anexados aos autos.

DO QUADRO DE COOPERADOS DO INTERESSADO

11. A fiscalização afirma que o interessado foi constituído como cooperativa de trabalho, criada através de Assembléia Geral de Fundação, Constituição e Aprovação do Estatuto Social, com registro na JUCESP em 29.09.10.

12. Segundo a fiscalização, participaram da Assembléia de Constituição 20 pretensos cooperados, dentre os quais os membros da mesma família que ocuparam os cargos de Diretoria e Conselho Constitutivo, e que segundo a fiscalização é vedado pela Lei 5.764/1971 (Lei que definiu a Política Nacional de Cooperativismo). Abaixo temos a reprodução parcial dos autos (e-fls. 26) que demonstra o quadro do interessado:

Cargo	Nome	CPF
Presidente Executivo (pai)	ADEMAR MARQUES DA SILVA	947.247.098-04
Secretária (mãe)	MARIA CELIA DO N. SILVA	009.907.498-27
Tesoureiro (filho)	GLAYCER MARQUES DA SILVA	302.336.848-16
1ª. Conselheira (filha)	JOYCE MARQUES DA SILVA	304.732.478-60
2o Conselheiro (filho)	ANDERSON MARQUES DA SILVA	328.725.928-81
3o Conselheiro (filho)	ANDRE ANTONIO MARQUES DA SILVA	351.255.918-23

O quadro de cooperados, além dos dirigentes, seria o seguinte:

Cargo	Nome	NIT	Vínculo Empregatício *	Dt Admissão	Dt. Demissão
1o Suplente	ANTONIO JOSE DA SILVA	1.056.382.704-9	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	02/08/2004	25/02/2014
2o Suplente	IVANILDO VENTURA PINTO	1.149.713.985-0	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	01/03/2005	11/04/2012
3o Suplente	JOEL TARTARINE DOS SANTOS	1.211.932.280-7	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	01/04/2004	04/10/2012
1	GLEITON SILVA FERNANDES	1.324.256.681-4	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	10/09/2010	18/07/2013
2	IRIS SOUZA LEMOS	1.304.108.593-2	sem vínculo		
3	VAGNER AUGUSTO CORREIA	1.286.231.877-0	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	02/07/2007	05/01/2012
4	IVAN PACHECO	1.055.822.504-4	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	10/12/2007	
5	SERGIO PATRÍCIO DO NASCIMENTO	1.901.817.966-6	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	07/01/2008	26/07/2011
6	REINALDO GUIMARÃES MEDEIROS	2.016.728.814-2	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	10/03/2008	
7	RONALDO INÁCIO DE BRITO	1.232.877.109-4	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	01/07/2008	04/04/2014
8	JORGE DOS SANTOS MACHADO	1.077.770.432-0	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	15/03/2010	
9	SONIA MARIA CANDIDA DE ARAUJO	1.072.894.971-4	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	01/04/2010	
10	KEILA MARIA DO N. FERREIRA	1.332.268.293-4	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	01/04/2010	10/11/2011
11	ALISSON DIEGO DE MORAES	1.614.799.741-7	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	01/04/2010	

* Fonte: CNIS

13. Além da diligência realizada, a fiscalização constatou, através de consultas realizadas nos sistemas da Receita Federal do Brasil (CNIS), que os demais 14 (quatorze) participantes do quadro acima não são de fato cooperados do interessado mas sim empregados da empresa pertencente a família Silva: a Dutrapel Comércio e Reciclagem Ltda, CNPJ 05.370.528/0001-76, que desenvolve comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicas.

14. Consta dos autos (e-fls. 27) que em Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada em 20.12.2014, registrada na JUCESP em 27.12.14, o interessado promoveu a eleição de novos membros da Diretoria, Conselho Fiscal e Suplentes, mas na realidade só ocorreu uma troca entre os cargos de membros da mesma família, segundo a fiscalização, os reais proprietários, como se vê abaixo, com reprodução parcial (e-fls. 27):

Presidente Executivo (mãe)	MARIA CELIA DO NASCIMENTO SILVA	009.907.498-27
Secretário (pai)	ADEMAR MARQUES DA SILVA	947.247.098-04
Tesoureiro (filho)	GLAYCER MARQUES DA SILVA	302.336.848-16
1ª. Conselheira (filha)	ANDERSON MARQUES DA SILVA	328.725.928-81
2o Conselheiro (filho)	JOYCE MARQUES DA SILVA	304.732.478-60
3o Conselheiro (filho)	ANDRE ANTONIO MARQUES DA SILVA	351.255.918-23

15. A fiscalização afirma que a mesma Assembléia promoveu a admissão e demissão de cooperados, entretanto, os cooperados demitidos foram exatamente aqueles empregados que já haviam sido demitidos da empresa Dutrapel Comércio e Reciclagem Ltda em meses anteriores. Os que foram admitidos na cooperativa

já constavam como empregados nas empresas Dutrapel Comércio e Reciclagem Ltda e Comércio de Aparas Zona Norte Ltda ME, CNPJ 01.508.339/0001-66.

16. A fiscalização constatou que tais empregados exerciam as funções de operador de empilhadeira, ajudante geral, motorista e faxineira, entre outros e que se havia a obrigação de marcação de ponto de trabalho então existia vínculo empregatício, no caso, com a empresa Dutrapel Comércio e Reciclagem Ltda, não sendo portanto cooperados do interessado.

DAS ATIVIDADES COMERCIAIS DO INTERESSADO

17. Da análise das notas fiscais eletrônicas emitidas (saídas) e notas fiscais de fornecedores (entradas) a fiscalização afirma que o interessado pratica atos de comércio como qualquer outro ramo, comprando e vendendo sucatas e aparas de papelão de e para empresas comerciais, não tendo nenhuma intervenção de qualquer cooperado nas operações registradas, mas sim de empregados (e-fls. 29).

DA DESCARACTERIZAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

18. Diante do exposto, a fiscalização entendeu que a cooperativa estava realizando atos estranhos às atividades da sua natureza jurídica, caracterizando desvio de finalidade, com o único fim de ocultar do Fisco a ocorrência de fatos geradores do IRPJ e da CSLL, razão pela qual a personalidade jurídica do interessado foi desconsiderada para fins de incidência dos tributos citados.

DA INFRAÇÃO APURADA

19. Segundo a fiscalização, o interessado, em desvio de finalidade, deixou de recolher IRPJ e CSLL incidentes sobre a receita bruta das atividades oriundas de atos não cooperados.

20. E considerando que, mesmo após intimações realizadas, o interessado não apresentou os registros contábeis e documentos, a fiscalização arbitrou o lucro com base na receita bruta conhecida através de notas fiscais eletrônicas emitidas, com base no artigo 530 do RIR/99 e IN RFB 1700/2017, conforme reprodução parcial das e-fls. 30 abaixo:

Trimestre da Emissão	Nfe - Valor da Nota Proporcional SOMA	BC Cálculo IRPJ Arbitrada (a 9,6%) *	IRPJ apurado (a 15%)	BC do Adicional (a 10%)	Adicional Apurado	IRPJ Devido
1º trimestre de 2013 Total	1.627.426,50	156.233,14	23.434,97	96.233,14	9.623,31	33.058,28
2º trimestre de 2013 Total	1.831.880,06	175.860,49	26.379,07	115.860,49	11.586,05	37.965,12
3º trimestre de 2013 Total	2.270.541,71	217.972,00	32.695,80	157.972,00	15.797,20	48.493,00
4º trimestre de 2013 Total	2.845.874,10	273.203,91	40.980,59	213.203,91	21.320,39	62.300,98
Total						181.817,38

* CNAE 46.87-7/01 - Comércio atacadista de resíduos de papel e papelão

21. Em conformidade com o artigo 57 e parágrafos da Lei 8.981/95, a fiscalização realizou o lançamento reflexo da CSLL conforme quadro abaixo, e-fls. 31:

Trimestre da Emissão	Nfe - Valor da Nota Proporcional SOMA	BC Cálculo CSLL Arbitrada (a 12%)	CSLL apurada (a 9%)
1º trimestre de 2013 Total	1.627.428,50	195.291,42	17.576,23
2º trimestre de 2013 Total	1.831.880,06	219.825,61	19.784,30
3º trimestre de 2013 Total	2.270.541,71	272.465,01	24.521,85
4º trimestre de 2013 Total	2.845.874,10	341.504,89	30.735,44
Total			92.617,82

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

22. A fiscalização afirma às e-fls. 31 que ao desempenhar e permitir que fossem desempenhadas atividades estranhas a natureza jurídica da cooperativa, com desvio de finalidade, os dirigentes são responsáveis pessoais face aos créditos tributários apurados com o amparo do artigo 53 da Lei 5.764/1971 e artigo 124, inciso I, § único e 135, inciso I e III do Código Tributário Nacional:

[...]"

Após regular processamento, a contribuinte e os responsáveis solidários foram cientificados dos Autos de Infração e interpuseram impugnações, de e-fls. 282/300 (DUTRAPEL), 408/426 (André Antônio), 560/578 (Joyce Marques), 678/696 (Glayces Marques), 801/819 (Anderson Marques), 924/942 (Ademar Marques) e 1.043/1.61 (Maria Célia), as quais foram julgadas improcedentes, pela 3ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 12-096.359, de 22 de fevereiro de 2018, de e-fls. 1.165/1.185, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

IMPUGNAÇÃO. PROVA.

As alegações desprovidas de provas não produzem efeitos em sede de processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

ALEGAÇÕES DE NULIDADE. REJEIÇÃO.

É válido o Auto de Infração lavrado por autoridade competente e sem prejuízo do direito de defesa.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE PESSOAL.

INTERESSE COMUM. EXCESSO DE PODERES. INFRAÇÃO DE LEI OU CONTRATO SOCIAL.

Mantém-se o termo de sujeição passiva solidária se não elididos os fatos que lhe deram causa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2013

COOPERATIVAS. INCIDÊNCIA. CARÁTER OBJETIVO.

Os atos que não se enquadram na definição legal de ato cooperativo estão sujeitos à incidência de IRPJ.

ARBITRAMENTO.

É cabível o arbitramento quando a escrituração contábil se revela imprestável.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se às exigências reflexas o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, em face da íntima relação de causa e efeito entre ambos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignados, a contribuinte atuada e os responsáveis solidários, interpuseram Recursos Voluntários, de e-fls. 1.245/1.266 (DUTRAPEL), 1.269/1.298 (Joyce Marques), 1.307/1.340 (André Antônio), 1.395/1.425 (Glaycer Marques), 1.477/1.508 (Anderson Marques), 1.560/1.591 (Maria Celia) e 1.643/1.672 (Ademar Marques), procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da atuada, baseando os lançamentos em meras presunções, sobretudo considerando que escorado em Mandado de Procedimento Fiscal – MPF inválido para o fim pretendido, uma vez abarcar PIS e COFINS, mas alcançando, em verdade, IRPJ e CSLL, o que ratifica a nulidade do lançamento, sobretudo considerando que, extrapolando o escopo inicial, a contribuinte não teve condições de prestar os devidos esclarecimentos.

Após substancioso relato das fases e fatos que permeiam a demanda, trazendo à colação estudo e a legislação que abarca as cooperativas, contrapõe-se à exigência fiscal, sustentando que a fiscalização incorreu em equívoco ao considerar a recorrente como cooperativa de trabalho, regulada pela Lei nº 12.960/2012.

Assevera que a *d. auditora fiscal apenas menciona que a Recorrente desempenha funções estranhas à sua atividade, mas sem verificar e oportunizar o devido esclarecimento, sobre qual o tipo de cooperativa que a Recorrente de fato é, olvidando-se que a legislação das cooperativas de trabalho não se aplica à recorrente.*

Explicita que *o objeto social da Recorrente (fls. 53), corrobora a realidade da cooperativa de comercialização e não de trabalho, citado, inclusive, pela decisão recorrida. Há uma*

cooperação para atividades envolvendo reciclagem, não uma reunião de meros trabalhadores para o exercício de determinado labor.

Contempla a distinção dos atos cooperados e não cooperados, bem como o respectivo reflexo tributário, ressaltando que *a Recorrente não pratica ato de comércio, mas sim, ato cooperado (ou cooperativo), conforme preceitua o artigo 79 da Lei nº 5.764/1971. Ou seja, ato cooperativo é quando a cooperativa estabelece, em nome e no interesse dos seus associados, relação jurídica com terceiros (não-cooperados) para viabilizar o funcionamento da própria cooperativa, estando fora do campo de tributação.*

Insurge-se contra a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, notadamente o procedimento de arbitramento utilizado para fins de apuração do crédito tributário, sob o argumento de que não se fizeram presentes os pressupostos legais para tanto, *mormente a com base em notas fiscais de atos cooperativos que foram indevidamente desqualificados.*

Contrapõe-se a corresponsabilidade/solidariedade atribuída às pessoas físicas dos dirigentes da cooperativa, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, notadamente por não se cogitar em interesse comum na situação que constitua o fato gerador, ou mesmo prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa.

Por derradeiro, pretendem sejam acolhidas suas razões de defesa, de maneira a rechaçar a imputação fiscal e, bem assim, a responsabilidade solidária conduzida pela fiscalização.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por serem tempestivos, conheço dos recursos voluntários e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, decorrente do arbitramento de lucros com base na receita bruta de revenda de mercadorias, tendo em vista a falta de apresentação de esclarecimentos e livros/documentos de sua escrituração, consoante dispõe o artigo 530, inciso III, do RIR/99, com atribuição de responsabilidade solidária às pessoas físicas listadas nos autos, em relação ao ano-calendário 2013, conforme peça inaugural do feito, às e-fls.

173/229, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 24/33, e demais documentos que instruem o processo.

Inconformados com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte e os responsáveis solidários interpuseram impugnações, as quais foram julgadas improcedentes pelo Acórdão recorrido, e, posteriormente, recursos voluntários a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar, o que faremos de maneira conjunta, por se fixarem em matérias basicamente idênticas, com exceção da responsabilidade solidária que foram arguidas somente pelos interessados e trataremos ao final.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, baseando os lançamentos em meras presunções, sobretudo considerando que escorado em Mandado de Procedimento Fiscal – MPF inválido para o fim pretendido, uma vez abarcar PIS e COFINS, mas alcançando, em verdade, IRPJ e CSLL, o que ratifica a nulidade do lançamento, sobretudo considerando que, extrapolando o escopo inicial, a contribuinte não teve condições de prestar os devidos esclarecimentos.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhes deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, Termo de Verificação Fiscal/Relatório Fiscal e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportou, ou melhor, os fatos geradores dos tributos ora lançados e multas ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das informações constantes dos sistemas fazendários, bem como dos demais documentos contábeis, fornecidos pela própria recorrente, rechaçando qualquer dúvida quanto à regularidade

do procedimento adotado pelo fiscal autuante, como procura demonstrar à autuada, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte em seu recurso voluntário não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que o lançamento encontra-se maculado por vício em sua formalidade e/ou materialidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Quanto à pretensa irregularidade no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF e respectivos reflexos na autuação, não obstante compartilhar com o entendimento da recorrente, **em tese**, no sentido de que eventual vício no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF enseja a nulidade do feito, conforme já manifestamos em inúmeras oportunidades, o certo é que a jurisprudência pacificada neste Colegiado, consolidada na Súmula CARF nº 171, afasta a mácula no lançamento decorrente de eventuais imperfeições naquele ato, senão vejamos:

“Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).”

Assim, inobstante entendimento pessoal contrário, diante de norma regimental que obriga a observância das Súmulas por parte dos julgadores deste Colegiado, nos quedamos ao posicionamento majoritário pacificado deste Egrégio Conselho, o qual não acolhe a nulidade do lançamento decorrente de eventuais irregularidades na emissão do MPF, razão pela qual deixaremos de analisar pontualmente os vícios suscitados pela recorrente, uma vez restar totalmente infrutífero o exame destas questões, o que impõe seja rejeitada a preliminar de nulidade arguida.

DO MÉRITO

Após substancioso relato das fases e fatos que permeiam a demanda, trazendo à colação estudo e a legislação que abarca as cooperativas, contrapõe-se à exigência fiscal, sustentando que a fiscalização incorreu em equívoco ao considerar a recorrente como cooperativa de trabalho, regulada pela Lei nº 12.960/2012.

Assevera que a d. auditora fiscal apenas menciona que a Recorrente desempenha funções estranhas à sua atividade, mas sem verificar e oportunizar o devido esclarecimento, sobre qual o tipo de cooperativa que a Recorrente de fato é, olvidando-se que a legislação das cooperativas de trabalho não se aplica à recorrente.

Explicita que o objeto social da Recorrente (fls. 53), corrobora a realidade da cooperativa de comercialização e não de trabalho, citado, inclusive, pela decisão recorrida. Há uma cooperação para atividades envolvendo reciclagem, não uma reunião de meros trabalhadores para o exercício de determinado labor.

Contempla a distinção dos atos cooperados e não cooperados, bem como o respectivo reflexo tributário, ressaltando que *a Recorrente não pratica ato de comércio, mas sim,*

ato cooperado (ou cooperativo), conforme preceitua o artigo 79 da Lei nº 5.764/1971. Ou seja, ato cooperativo é quando a cooperativa estabelece, em nome e no interesse dos seus associados, relação jurídica com terceiros (não-cooperados) para viabilizar o funcionamento da própria cooperativa, estando fora do campo de tributação.

Mais uma vez, não obstante o inconformismo da contribuinte, suas alegações não se prestam a rechaçar o Acórdão recorrido, o qual, no mérito, deve ser mantido em sua integralidade, como passaremos a demonstrar.

Destarte, tratando-se de recurso voluntário em que aduz basicamente as mesmas alegações de fato e de direito lançadas na impugnação, nos reportamos à decisão recorrida, a qual se debruçou com muita propriedade a respeito das matérias postas em debate, de onde peço vênua para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, na esteira dos preceitos inscritos no artigo 114, § 12º, inciso I, do RICARF, senão vejamos:

“[...]”

46. A Lei 5.764, de 16 de Dezembro de 1971 instituiu a Política Nacional de Cooperativismo e o regime jurídico das sociedades cooperativas, que se aplicava, de uma maneira geral, a qualquer tipo de Cooperativa.

47. Posteriormente, a Lei n.º 12.690/2012 surgiu com o objetivo de disciplinar a organização e o funcionamento das cooperativas de trabalho, de maneira moderna, buscando a compreensão dos princípios e valores do cooperativismo, tanto no âmbito dos contratantes (da iniciativa privada ou do governo), quanto na visão dos fiscalizadores, notadamente o Ministério do Trabalho e Emprego (MTE).

48. É certo que, em algumas matérias, a Lei n.º 12.690/2012 estabelecem novas obrigações e dispõem de maneira diferente da Lei n.º 5.764/1971 (Lei do Cooperativismo). Contudo, onde ainda há lacuna a ser apreciada na Lei nº 12.690/2012, aplica-se a Lei nº 5.764/1971.

49. Havendo conflito entre os diplomas legais, citados acima, ao disciplinar um mesmo instituto, prevalece o disposto na nova legislação (Lei n.º 12.690/2012), tal como garantido em seu art. 1.º e disciplinado no §1.º do art. 2.º da Lei de Introdução ao Código Civil.

[...]”

50. Nota-se, nas peças de impugnação apresentadas, que os impugnantes ora afirmam que não são uma cooperativa de trabalho, ora que são uma cooperativa de produção e serviço, e ora que desenvolvem atividades de cooperativa de comercialização, causando ligeira confusão sobre o tema, além de alegarem que a Lei 12.960 de 2012 não se aplica ao caso em tela.

51. Não é o que a Lei 12.960/2012 preceitua em seu 4º, senão vejamos:

Art. 4- A Cooperativa de Trabalho pode ser:

I - de produção, quando constituída por sócios que contribuem com trabalho para a produção em comum de bens e a cooperativa detém, a qualquer título, os meios de produção; e

II - de serviço, quando constituída por sócios para a prestação de serviços especializados a terceiros, sem a presença dos pressupostos da relação de emprego.

52. Improcedente portanto a alegação dos impugnantes de que a Lei 12.960/2012 (Cooperativa de Trabalho), utilizada pela fiscalização, é inaplicável ao seu caso pois tal diploma legal abrange tanto a cooperativa de trabalho de produção quanto a de serviço.

53. Segundo consta no Estatuto Social, e-fls. 53, o objetivo social da cooperativa era o "estímulo, união e cooperação para consecução das atividades específicas de contratação de mão de obra em geral no qual são profissionais todos os que se identifiquem na área de reciclagem de papel, papelão, aparas de papel, de plásticos, metais ferrosos, e não ferrosos...".

54. Prosseguindo na análise temos o seguinte texto no artigo 5º da Lei 12.960/2012, transcrito abaixo:

Art. 5º- A Cooperativa de Trabalho não pode ser utilizada para intermediação de mão de obra subordinada.

55. Dessa maneira concluímos que as cooperativas de trabalho (produção) são compostas por associados (cooperados) que contribuem para a produção de bens e produtos, como o papel reciclado, objeto do interessado. Conforme reza a Lei 12.960/2012, em tais cooperativas não há patrões nem empregados, e a propriedade dos meios de produção é dos próprios cooperados.

56. Acontece que às e-fls. 121/145 constam informações de Cadastro Nacional de Informações Sociais Vínculos Originais, retiradas do Portal Cnis que demonstram que os cooperados do interessado eram também empregados das empresas Dutrapel Comércio E Reciclagem Ltda - ME e da empresa Comércio de Aparas Zona Norte Ltda - ME.

57. A fiscalização afirma, através do Termo de Verificação Fiscal e também no Termo de Constatação (diligência), que tais empresas funcionam no mesmo endereço do interessado, desenvolvendo as mesmas atividades, o comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicas. Dessa maneira, a fiscalização apurou que os cooperados se revelaram na verdade empregados de tais empresas, sendo a cooperativa usada somente para fins de obtenção de isenção do IRPJ e CSLL.

58. Consta dos autos que o quadro de cooperados do interessado era o seguinte, reprodução parcial da e-fls. 27:

Cargo	Nome	NIT	Vínculo Empregatício *	Dt Admissão	Dt. Demissão
1o Suplente	ANTONIO JOSE DA SILVA	1.056.382.704-9	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	02/08/2004	25/02/2014
2o Suplente	IVANILDO VENTURA PINTO	1.149.713.985-0	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	01/03/2005	11/04/2012
3o Suplente	JOEL TARTARINE DOS SANTOS	1.211.932.280-7	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	01/04/2004	04/10/2012
1	GLEITON SILVA FERNANDES	1.324.256.681-4	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	10/09/2010	18/07/2013
2	IRIS SOUZA LEMOS	1.304.108.593-2	sem vínculo		
3	VAGNER AUGUSTO CORREIA	1.286.231.877-0	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	02/07/2007	05/01/2012
4	IVAN PACHECO	1.055.822.504-4	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	10/12/2007	
5	SERGIO PATRÍCIO DO NASCIMENTO	1.901.817.966-6	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	07/01/2008	26/07/2011
6	REINALDO GUIMARÃES MEDEIROS	2.016.728.814-2	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	10/03/2008	
7	RONALDO INÁCIO DE BRITO	1.232.877.109-4	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	01/07/2008	04/04/2014
8	JORGE DOS SANTOS MACHADO	1.077.770.432-0	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	15/03/2010	
9	SONIA MARIA CANDIDA DE ARAUJO	1.072.894.971-4	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	01/04/2010	
10	KEILA MARIA DO N. FERREIRA	1.332.268.293-4	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	01/04/2010	10/11/2011
11	ALISSON DIEGO DE MORAES	1.614.799.741-7	Dutrapel Com. Reciclagem Ltda	01/04/2010	

* Fonte: CNIS

59. Através das informações levantadas em diligência, além das informações coletadas em sistemas da Receita Federal do Brasil, restou caracterizado que 14 participantes não são cooperados do interessado mas sim empregados da empresa que pertence aos membros da família Silva que compõem a diretoria da cooperativa: a Dutrapel Comércio e Reciclagem Ltda, CNPJ 05.370.528/0001-76. No termo de diligência há inclusive fotos de cartões de ponto, o que denota o vínculo empregatício de tais pessoas, como se reproduz parcialmente abaixo (e-fls. 23):

[...]

60. Consta nos autos também que os cargos relativos a Diretoria, Conselho Fiscal e Suplentes eram sempre ocupados por membros da família Silva, donas da empresa Dutrapel Comércio e Reciclagem Ltda, CNPJ 05.370.528/0001-76, como se reproduz parcialmente abaixo (e-fls. 27):

Presidente Executivo (mãe)	MARIA CELIA DO NASCIMENTO SILVA	009.907.498-27
Secretário (pai)	ADEMAR MARQUES DA SILVA	947.247.098-04
Tesoureiro (filho)	GLAYCER MARQUES DA SILVA	302.336.848-16
1ª. Conselheira (filha)	ANDERSON MARQUES DA SILVA	328.725.928-81
2o Conselheiro (filho)	JOYCE MARQUES DA SILVA	304.732.478-60
3o Conselheiro (filho)	ANDRE ANTONIO MARQUES DA SILVA	351.255.918-23

61. A fiscalização averiguou que as assembleias realizadas promoveram a admissão e demissão de cooperados entretanto, os cooperados demitidos, eram exatamente aqueles empregados que também tinham sido demitidos da empresa Dutrapel Comercio e Reciclagem Ltda, CNPJ 05.370.528/0001-76, em meses anteriores. E os cooperados admitidos eram os mesmos que ingressaram como empregados na empresa Dutrapel e na empresa Comércio De Aparas Zona Norte Ltda ME, CNPJ 01.508.339/0001-66, cujos os sócios também eram membros da família Silva.

62. A Lei 5.764/1971, que é aplicada subsidiariamente à Lei 12.960/2012 onde couber, determina:

Art. 51. São inelegíveis, além das pessoas impedidas por lei, os condenados a pena que vede, ainda que temporariamente, o acesso a cargos públicos;

ou por crime falimentar, de prevaricação, peita ou suborno, concussão, peculato, ou contra a economia popular, a fé pública ou a propriedade.

Parágrafo único. Não podem compor uma mesma Diretoria ou Conselho de Administração, os parentes entre si até 2º (segundo) grau, em linha reta ou colateral.

Art. 56. A administração da sociedade será fiscalizada, assídua e minuciosamente, por um Conselho Fiscal, constituído de 3 (três) membros efetivos e 3 (três) suplentes, todos associados eleitos anualmente pela Assembléia Geral, sendo permitida apenas a reeleição de 1/3 (um terço) dos seus componentes.

§ 1º Não podem fazer parte do Conselho Fiscal, além dos inelegíveis enumerados no artigo 51, os parentes dos diretores até o 2º (segundo) grau, em linha reta ou colateral, bem como os parentes entre si até esse grau.

§ 2º O associado não pode exercer cumulativamente cargos nos órgãos de administração e de fiscalização. (grifos nossos)

63. Não bastassem os fatos acima, a fiscalização apurou que as notas fiscais eletrônicas emitidas pelo interessado demonstravam que os atos praticados eram de comércio como qualquer outro ramo, comprando e vendendo sucatas e aparas de papelão de e para empresas comerciais, não havendo qualquer interveniência dos cooperados nas operações, já que os cooperados, na prática, se revelaram empregados. Dessa forma, a fiscalização apurou que não houve qualquer ato cooperativo.

64. Aduz o artigo 79 da Lei 5.764/1971:

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

65. Em outras palavras, constitui-se ato cooperativo típico ou próprio quando a cooperativa estabelece, em nome e no interesse dos seus associados, relação jurídica com terceiros (não-cooperados) para viabilizar o funcionamento da própria cooperativa (com a locação ou a aquisição de máquinas e equipamentos, contratação de empregados para atuarem na área-meio) visando à concretização do objetivo social da cooperativa; também quando a cooperativa recebe valores de terceiros (não-cooperados) em razão da comercialização de produtos e mercadorias ou da prestação de serviços por seus associados e a eles repassa.

66. Ora, se os cooperados eram empregados e nada recebiam nada da Cooperativa, a finalidade da mesma resta prejudicada. Conforme apurado pela

fiscalização, depreende-se que a Cooperativa está desempenhando atividades estranhas ao objetivo social.

67. Intimada a esclarecer diversos fatos no curso da fiscalização os impugnantes não apresentaram documentos comprobatórios que pudessem rebater as constatações realizadas pela fiscalização.

68. Nas defesas apresentadas pelos impugnantes não foram apresentadas provas que possam embasar suas alegações.

[...]

70. Como se vê, alegações desprovidas de provas não produzem efeito em sede de impugnação.

71. Dessa forma, tomando todos os fatos aqui narrados, foram detectadas várias infrações às legislações aplicáveis às Cooperativas, o que enseja o desvio de finalidade apontado pela fiscalização para a descaracterização da pessoa jurídica. E pelo exposto, tal conduta é passível de apuração do IRPJ e da CSLL por atos ditos não típicos de cooperativa, sujeitos as apurações promovidas pela fiscalização, não cabendo invocar o RIR/99 e a previsão expressa de isenção para cooperativas. [...]"

Constata-se, assim, que o procedimento adotado pela autoridade fazendária encontra guarida na legislação de regência, notadamente Leis e Decretos, os quais são, igualmente, de observância obrigatória por este Colegiado.

Em verdade, a linha argumentativa da contribuinte repousa basicamente em aspectos conceituais das cooperativas de trabalho, olvidando-se que o ponto nodal da presente demanda se fixa na sua descaracterização como cooperativa (e não o tipo de cooperativa), tendo em vista as infrações constatadas no decorrer da ação fiscal, notadamente que os cooperados eram, em verdade, empregados de outras empresas (vizinhas) dos mesmos diretores (família), desenvolvendo, na prática, serviços de comércio convencionais (*comprando e vendendo sucatas e aparas de papelão de e para empresas comerciais, não havendo qualquer interveniência dos cooperados nas operações, já que os cooperados, na prática, se revelaram empregados*), o que representa desvio de finalidade, desaguando na desconsideração dos “ato cooperados” para atos de comércio convencionais e, portanto, passíveis de tributação.

Essas questões fáticas, desde as defesas inaugurais, os contribuintes não lograram êxito em confrontar!

Observe-se, que a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, corroborando as razões da autoridade lançadora, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de rechaçar a pretensão fiscal.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia ao contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Neste sentido, não se cogita em improcedência do feito, tendo em vista que o fiscal atuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

DO ARBITRAMENTO

Insurge-se contra a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, notadamente o procedimento de arbitramento utilizado para fins de apuração do crédito tributário, sob o argumento de que não se fizeram presentes os pressupostos legais para tanto, *mormente a com base em notas fiscais de atos cooperativos que foram indevidamente desqualificados*.

Sem razão a contribuinte!

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é obrigação dos contribuintes a manutenção da escrita contábil de forma regular, de modo a fazer prova contra ou a seu favor. Na hipótese de não refletir o movimento real de suas operações, receitas, etc, ou quando o contribuinte deixar de apresentar os documentos solicitados, os quais seriam capazes de demonstrar a perfeita base de cálculo ou comprovar o recolhimento dos tributos fiscalizados, a autoridade fazendária dispõe de instrumentos excepcionais, arbitramento, por exemplo, para lançar os tributos devidos, atividade esta vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, como se vislumbra no caso sub examine.

Dessa forma, *in casu*, não restou outra alternativa ao fiscal atuante senão promover o lançamento por aferição indireta/arbitramento, agindo da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, mormente com relação ao artigo 530, III, do RIR/99, que assim preceitua:

“Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996,

art. 1º):

[...]

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;”

Conforme se depreende do dispositivo legal encimado, bem como dos elementos constantes dos autos, de fato, o presente lançamento decorre de presunção. No entanto, trata-se de presunção legal – júris, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções "*juris et de*

jure" e "*juris tantum*". As primeiras não admitem prova em contrário são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções "*juris tantum*" (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca. (CTN, art. 204 e parágrafo único).

Na hipótese vertente, consoante se infere da descrição dos fatos, a autoridade lançadora ao promover o lançamento, imputou devidos os tributos ora lançados, apurados por aferição indireta, com espeque no dispositivo legal retro, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por tratar-se de presunção *juris tantum*, albergada por lei, mas passível de comprovação do contrário presumido. A recorrente assim não procedendo com documentos hábeis e idôneos, é de se manter o lançamento na forma da peça vestibular do feito, não havendo que se falar em afronta aos princípios do devido processo legal e da verdade material ou real.

Destarte, em sede de recurso, tal qual na defesa inaugural, a contribuinte simplesmente contesta o procedimento eleito pelo fisco, aduzindo que adotou documentos indevidos (notas fiscais de atos cooperativos), sem confrontar, no entanto, as acusações da fiscalização em sentido contrário ou apresentar qualquer documentação capaz de corroborar seu pleito, olvidando-se, assim, que a sua obrigação é estar com a contabilidade em dia e passível de apresentação em prazo razoável à autoridade fiscal, o que não fora observado pela empresa, não havendo se falar em irregularidade no procedimento eleito pela fiscalização.

Como se observa, o caso dos autos se trata de matéria eminentemente de prova e, a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, no mérito, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS DIRETORES DA COOPERATIVA

Contrapõe-se à corresponsabilidade/solidariedade atribuída às pessoas físicas dos dirigentes da cooperativa, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em interesse comum na

situação que constitua o fato gerador, ou mesmo prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa.

Não obstante as razões de fato e de direito ofertadas pela autoridade lançadora, ratificadas, em parte, pelo julgador de primeira instância, os fundamentos adotados para fins de responsabilização dos sócios pela exigência fiscal não são capazes de atrair as hipóteses permissivas de aludida corresponsabilidade, como passaremos a demonstrar.

Destarte, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, a solidariedade tributária é legal e obriga os sujeitos passivos do fato gerador dos respectivos tributos, **desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.**

Nesse sentido, os artigos 121, 124, 128, 134 e 135, do Código Tributário Nacional, assim prescrevem:

“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.

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.

Art.128 - Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

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.”

Com mais especificidade, na hipótese dos autos, a autoridade lançadora entendeu por bem atribuir a responsabilidade solidária aos diretores da Cooperativa, com esteio nos artigos 124, inciso I, e 135, do Código Tributário, acima transcritos, adotando, no TVF, as seguintes premissas:

“[...]

8 - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE DIRIGENTES, FACE AOS CRÉDITOS APURADOS

Ao desempenhar e permitir que fossem desempenhadas atividades estranhas a natureza jurídica da cooperativa, em patente desvio de finalidade, cabe a responsabilização pessoal de cada dirigente, adiante elencado, frente aos créditos ora apurados, ao amparo do que dispõem os artigos 53, da Lei 5764/1977 e 124, I e § único e 135, I e III, do Código Tributário Nacional:

“Art. 53. Os componentes da Administração e do Conselho fiscal, bem como os liquidantes, equiparam-se aos administradores das sociedades anônimas para efeito de responsabilidade criminal.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

.....

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

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;

.....

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



Nome	ADEMAR MARQUES DA SILVA
CPF	947.247.098-04
Cargo	Presidente Executivo/Secretário (pai)
Endereço:	Rua Dr. Brandão Veras, n. 32 OU 170, Vila Tijuco, Guarulhos/SP
CEP:	07091-150
Nome	MARIA CELIA DO N. SILVA
CPF	009.907.498-27
Cargo	Secretária/Pres. Executivo (mãe)
Endereço:	Rua Dr. Brandão Veras, n. 32 OU 170, Vila Tijuco, Guarulhos/SP
CEP:	07091-150
Nome	GLAYCER MARQUES DA SILVA
CPF	302.336.848-16
Cargo	Tesoureiro (filho)
Endereço:	Rua Dr. Brandão Veras, n. 32 OU 170, Vila Tijuco, Guarulhos/SP
CEP:	07091-150
Nome	JOYCE MARQUES DA SILVA
CPF	304.732.478-60
Cargo	1ª. Conselheira e 2a. Conselheira (filha)
Endereço:	Rua Tatui, 268, Vl. Paulista, Guarulhos/SP CEP 07022-040
Endereço:	Rua Dr. Brandão Veras, n. 32 OU 170, Vila Tijuco, Guarulhos/SP
CEP:	07091-150
Nome	ANDERSON MARQUES DA SILVA
CPF	328.725.928-81
Cargo	2o Conselheiro e 1o. Conselheiro (filho)
Endereço:	Rua Almir Ribeiro, 55,Jd. São Roberto, Guarulhos/SP CEP 07121-140
Endereço:	Rua Dr. Brandão Veras, n. 32 OU 170, Vila Tijuco, Guarulhos/SP
CEP:	07091-150
Nome	ANDRE ANTONIO MARQUES DA SILVA
CPF	351.255.918-23
Cargo	3o Conselheiro (filho)
Endereço:	Rua Dr. Brandão Veras, n. 32 OU 170, Vila Tijuco, Guarulhos/SP
CEP:	07091-150

[...]"

Por sua vez, nos Demonstrativos de Responsáveis Tributários individuais (e-fls. 176/190), a autoridade lançadora elenca as razões da própria autuação, em seu mérito, concluindo pela corresponsabilização nos mesmo termos encimados.

Contemplados os dispositivos legais que regulamentam a matéria, convém explicitar, ainda, que os precedentes deste Colegiado, ao proceder a subsunção dos fatos à norma, sobretudo diante da farta doutrina e jurisprudência sobre a matéria, fixou entendimento no sentido de que não basta a fiscalização imputar a corresponsabilidade à terceiros a partir de razões superficiais/rasas, sem conquanto adentrar com a profundidade que o caso exige, nas condutas praticadas pelos pretensos solidários, de maneira a comprovar que, de fato, interferiram na situação que constitua o fato gerador do tributo ou mesmo praticaram atos contra o estatuto da empresa e/ou a legislação de regência.

Com efeito, relativamente a responsabilização inscrita no artigo 124, inciso I, do CTN, o entendimento firmado neste Colegiado é no sentido de que o interesse comum não quer

dizer simplesmente que se trata de sócio de fato ou de direito da empresa (*in casu*, diretor da cooperativa) e, por conseguinte, responsáveis solidários.

Na verdade, o cerne da questão é que o interesse comum a ser demonstrado tem que se fixar na “situação que constitua o fato gerador do tributo” e não simplesmente interesse nas atividades econômicas da empresa, mesmo porque, neste último caso, a condição de sócio/diretor/dirigente, por si só já atrai aludido interesse.

Mais precisamente, mister que a conduta do sócio/diretor responsabilizado seja determinante para fins de alcançar a infração tributária apurada e esteja devidamente demonstrada/comprovada pela fiscalização.

Neste sentido, convém trazer à baila excerto da ementa e do voto exarados nos autos do processo nº 19515.003959/2007-18, da lavra do ilustre Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, o qual contempla com muita propriedade o tema sob análise, senão vejamos:

“EMENTA:

[...]

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. 124, I e 135, III do CTN. CONDOTA DO ADMINISTRADOR. REQUISITOS.

A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado - resumidamente sócio-gerente -, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN), não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

Quanto ao art. 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. No âmbito do STJ prevalece o posicionamento no sentido de que “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”. Nesse sentido, continua o STJ, “feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

O que atrai essa responsabilidade solidária (124, I) é a participação do terceiro, ele não apenas sugere ao contribuinte o caminho a ser trilhado para burlar o Fisco, vai além, tem participação influente no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN. Enquadra-se nessa hipótese o terceiro que utiliza interposta pessoa com vistas a ocultar do Fisco o verdadeiro administrador da pessoa jurídica, bem como irregularidades fiscais.

[...]

Voto

[...]

58. Quanto ao art. 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”.

59. No âmbito do STJ7 prevalece o posicionamento no sentido de que “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”. Nesse sentido, continua o STJ, “feriria a lógica jurídico-tributária a integração, nº polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

60. O que atrai essa responsabilidade solidária é a participação do terceiro, ele não apenas sugere ao contribuinte o caminho a ser trilhado para burlar o Fisco, vai além, tem participação influente no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN. Enquadra-se nessa hipótese o terceiro que utiliza interposta pessoa com vistas a ocultar do Fisco o verdadeiro administrador da pessoa jurídica, bem como irregularidades fiscais.

61. A responsabilidade prevista no art. 137 do CTN, também citada pela autoridade fiscal, por sua vez, refere-se aos efeitos da infração e é exclusiva do agente que a comete. Entretanto, o contribuinte continua responsável pelo tributo não recolhido, se for o caso, decorrente da infração.

62. O agente responde ainda no caso de a infração constituir crime ou contravenção penal. Assim, o contribuinte responderá somente se o agente atuar

no exercício regular de administração, mandato, função, cargo, emprego ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito.

63.Portanto, a “responsabilidade tributária será exclusiva e pessoal do agente que as praticou (excluindo-se a do contribuinte, se foram cometidas pelo responsável), em todos os casos em que forem praticadas com dolo específico ou elementar”.

64.Necessário verificar, portanto, se há nexos causal entre a conduta praticada pelo recorrente, na condição de administrador, ainda que de fato, da pessoa jurídica e a prática de atos com infração à lei.

65.Inicialmente, cumpre esclarecer que o mero inadimplemento não atrai responsabilidade tributária. Tal posicionamento restou consolidado na Súmula 430 do STJ, cujo enunciado dispõe: “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”.

66.Em relação à responsabilidade prevista no art. 124, I, do CTN, o acórdão recorrido entendeu restar caracterizado “interesse nas situações que constituíram fatos geradores da obrigação principal” em razão de o responsável solidário ter assinado cheques em nome da pessoa jurídica atuada; com efeito, manteve a responsabilidade tributária solidária.

67.A meu ver, o interesse comum a que se refere esse dispositivo legal, na espécie, deve ser qualificado por dolo, fraude ou simulação. E o terceiro não é qualquer pessoa, mas, sim, aquele que pratica atos, mediante fraude, dolo ou simulação em conjunto ou com consentimento do contribuinte, com o fim de alterar características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. O que não restou provado na nesses autos.

68.A autoridade fiscal cita ainda o art. 137 do CTN, todavia, não descreveu a conduta capaz subsumir o fato à norma, tampouco apresentou elementos probatórios para tal; razão pela qual também deve ser afastada tal responsabilidade. O mesmo racional deve ser aplicado em relação aos art. 207, V, parágrafo único do RIR/99.

69.Não basta a simples menção do dispositivo legal sem subsunção do fato à norma. Conforme dito acima, é fundamental a descrição dos fatos e da conduta praticada que atraiu a responsabilidade tributária acompanhados dos respectivos elementos comprobatórios.

70.Nestes termos, em razão a ausência de nexos causal entre a conduta praticada pelo recorrente, na condição de administrador, ainda que de fato, da pessoa jurídica e a prática de atos com infração à lei, bem como de documentação comprobatória, afasto a responsabilidade solidária do recorrente. [...]” (Acórdão nº 1101-001.299 – Sessão de 13/05/2024)

In casu, a nobre autoridade fiscal ao imputar a responsabilidade solidária aos diretores da Cooperativa, como acima transcrito, assim o fez com base nos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do CTN.

No entanto, com a devida vênia, sem razão às autoridades fazendárias pretéritas.

Isto porque, de início, constata-se que a linha argumentativa genérica para a comprovação do interesse comum é a mesma para todos os solidários, qual seja, o próprio mérito da autuação ou mesmo o fato isolado de ser diretor da cooperativa (interesse econômico), sem a devida demonstração efetiva da hipótese legal (interesse comum na situação que constitua o fato gerador do tributo).

Aliás, a douda fiscalização não dissertou uma linha sequer procurando proceder a devida subsunção do fato à norma.

E, neste sentido, afasta-se assim, os preceitos do artigo 124, inciso I, do CTN, para fins de responsabilização dos solidários sob análise

Em outras palavras, não restou demonstrado/comprovado quais teriam sido os atos praticados pelos tidos solidários que evidencie o interesse comum na *“situação que constitua o fato gerador do tributo”*, ou seja, relacionados diretamente com as infrações tributárias ora apuradas.

Poder-se-ia até cogitar em ser uma decorrência da própria atividade de gestão da cooperativa ou de vínculo, num verdadeiro exercício de presunção. Entrementes, o instituto da responsabilidade tributária solidária não comporta essa forma de imputação por presunção, exigindo, assim, a comprovação inequívoca da conduta dos sócios/diretores determinante à alcançar a infração tributária apurada, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, onde o fiscal autuante, inobstante o esforço empreendido, somente logrou comprovar o vínculo societário dos pretensos solidários com a autuada (interesse econômico), o que, por si só, não tem o condão de atrair os efeitos da corresponsabilização pretendida, impondo seja afastada a pretensão fiscal neste sentido.

No entanto, afora a imputação com esteio no artigo 124, inciso I, do CTN, atribuiu-se a solidariedade, ainda, com fulcro no artigo 135, inciso III, do CTN, por entender terem desempenhado ou permitido *que fossem desempenhadas atividades estranhas a natureza jurídica da cooperativa, em patente desvio de finalidade*.

Por sua vez, outro não é o entendimento quando constatada a atribuição da responsabilidade solidária inscrita no artigo 135 do Códex Tributário, impondo à fiscalização proceder a devida individualização da conduta infracional do sócio/diretor responsabilizado, de forma a atrair os efeitos pretendidos.

Mais precisamente, ao pretender imputar a responsabilidade tributária solidária aos sócios/diretores da empresa/cooperativa autuada, com arrimo no artigo 135 do CTN, impõe-se à autoridade lançadora individualizar a conduta lesiva ao contrato social ou à legislação de regência,

de cada sócio/diretor corresponsabilizado, não bastando simplesmente aduzir que fazem parte do quadro societário/diretivo da empresa/cooperativa autuada e elencar os fatos adotados para fins da constituição do próprio crédito tributário, ou seja, o mérito da autuação fiscal.

A propósito da matéria, não é demais nos valermos, novamente, dos ensinamentos do r. Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, nos autos do processo nº 19515.003959/2007-18 (acima já transcrito), de onde pedimos vênias para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, in verbis:

“[...]”

53. Pois bem. Acerca da responsabilidade tributária, o art. 135 do CTN estabelece que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, os sócios, no caso de liquidação de pessoas (inciso I c/c inciso VII do art. 134), bem como os dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. A jurisprudência do STJ acrescentou ainda outra hipótese de responsabilização solidária, a dissolução irregular de sociedade, conforme dispõe a Súmula STJ 435: “presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”. Tal hipótese é um desdobramento de infração à lei.

54. Embora o CTN estabeleça que a responsabilidade prevista no art. 135, III seja de caráter pessoal – entenda-se, exclusiva do sócio-gerente – o que desperta controvérsia, entendemos tratar-se de responsabilidade solidária⁵, pois se o art. 128 do CTN exige lei expressa para atribuir responsabilidade a terceiro, de igual modo a exclusão da responsabilidade do contribuinte deve estar prevista em lei. Outro ponto a reforçar esse posicionamento é a própria súmula 4306 do STJ, que ao tratar especificamente da matéria enuncia responsabilidade solidária do sócio-gerente e não responsabilidade pessoal.

55. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexos causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

56. Nesse sentido já se manifestou o STF:

O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou

representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.

[...]

A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência nº sentido de que apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito – má gestão ou representação por prática de atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos – e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. (Trecho do voto do RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe- 09-02-2011, p. 431, 432)

57. Na mesma linha o STJ:

[...] 4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes.

(REsp 640.155/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/04/2007, DJ 24/05/2007, p. 311) (Grifo nosso)

[...] O quotista, sem função de gerência não responde por dívida contraída pela sociedade de responsabilidade limitada. Seus bens não podem ser penhorados em processo de execução fiscal movida contra a pessoa jurídica (CTN, ART. 134 - DEC.

3.708/19, ART. 2.). (REsp 27.234/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/1993, DJ 21/02/1994, p. 2126) (Grifo nosso)

[...] A prática de atos contrários à lei ou com excesso de mandato só induz a responsabilidade de quem tenha administrado a sociedade por quotas de responsabilidade limitada, no caso, os sócios gerentes, não se expandindo aos meros quotistas. Não sendo o tema objeto de recurso pela decisão atacada, ausente, pois, o prequestionamento, que é pressuposto específico de admissibilidade do recurso especial.

Recurso especial improvido. (REsp 330.232/MG, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2003, DJ 30/06/2003, p. 178). (Grifo nosso)

[...]” (Acórdão nº 1101-001.299 – Sessão de 13/05/2024)

Estabelecidas as premissas básicas para fins de atribuição da responsabilidade solidária, com fundamento no artigo 135 do Código Tributário, impõe-se analisar se no caso contrato a fiscalização se desincumbiu do ônus de comprovar que as condutas dos sócios/diretores possuem condições de atrair os efeitos do instituto tributário em comento.

E, como se observa dos autos, relativamente às pessoas físicas responsabilizadas a fiscalização imputou a responsabilidade pelo crédito tributário, com esteio no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, em suma, em razão de serem diretores da cooperativa no período da autuação e, em tese, ter praticado atos ilícitos.

No entanto, não houve qualquer individualização da conduta por pessoa responsabilizada. A rigor, não ocorrera qualquer maior aprofundamento neste desiderato, com o fito de comprovar de maneira individualizada os atos praticados com excessos de poderes ou mesmo contrários ao estatuto ou legislação de regência.

Destarte, da simples leitura do TVF, constata-se que a autoridade lançadora, ao atribuir a responsabilidade solidária aos diretores da cooperativa, assim o fez de maneira absolutamente genérica, em síntese, diante de sua participação no quadro diretivo da cooperativa, o que, como vimos, não é demais para atrair os efeitos de referida corresponsabilização. No mais, o fiscal autuante simplesmente pretende vincular, de forma rasa, a conduta dos diretores à apuração fiscal, trazendo à baila questões meritórias da própria exigência fiscal, razões que, igualmente (isoladamente), não se prestam ao fim pretendido.

Na esteira desse entendimento, não restando demonstrada de forma individualizada o ato lesivo à legislação ou com excesso de poderes, com a devida comprovação do nexos causal entre a conduta e o dano ao erário, não há como prevalecer a responsabilidade pessoal dos diretores da cooperativa.

DA ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

Destarte, relativamente às questões de inconstitucionalidades arguidas pelo contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a multa e juros ora exigidos encontrarem respaldo na legislação de regência, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 1.634/2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - fundamente crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103- A da Constituição Federal;
- b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;
- c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
- d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
- e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” E, segundo o artigo 123, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.”

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

- a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão do contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR-LHES PROVIMENTO PARCIAL, tão somente para fins de afastar a responsabilidade solidária dos diretores da cooperativa, ora recorrentes, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira