



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.722767/2015-38
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-012.855 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 15 de fevereiro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ORTED OLEOS E CEREAIS LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. REAL ADMINISTRADOR. INTERESSE COMUM.

O interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, bem assim, a prática de infrações à lei tributária/penal, ensejam a atribuição a atribuição de responsabilidade solidária aos reais administradores da pessoa jurídica, nos termos dos arts. 124, I e 135, III, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)
Adriana Gomes Rego – Presidente
(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas –Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Adriana Gomes Rego, Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto tempestivamente pela Fazenda Nacional, em face do Acórdão nº 1302-002.812, de 12/06/2018, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), cuja ementa e resultado estão abaixo transcritos:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento e à atribuição do vínculo de responsabilidade, tendo os sujeitos passivos sido cientificados dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e a responsabilização solidária e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

PROVAS LÍCITAS. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. PROCEDIMENTO INVESTIGATÓRIO PRÉVIO À AUTUAÇÃO FISCAL. PEDIDO DE SOBRESTAMENTO.

É lícita a utilização de provas colhidas em investigação criminal, obtidas por meio de autorização judicial, para subsidiar a apuração de caráter tributário.

Não há previsão legal para sobrestamento do processo administrativo até a decisão judicial definitiva quanto à licitude das provas obtidas em investigação criminal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. AFRFB. COMPETÊNCIA.

Nos termos do artigo 121 do Código Tributário Nacional o sujeito passivo da obrigação tributária compreende os contribuintes e responsáveis.

Inquestionável, portanto, a competência da autoridade tributária para imputação da responsabilidade solidária, no momento da constituição do crédito tributário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Demonstrada a existência de um grupo econômico de fato, integrado por diversas pessoas jurídicas formalmente independentes, porém com administração única, estrutura e atuação operacional comum e confusão patrimonial, procedente a atribuição de responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN.

ADMINISTRADORES DE FATO. GRUPO ECONÔMICO. INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO À LEI. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

O interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, bem assim, a prática de infrações à lei ou contrato social, enseja a atribuição de responsabilidade pessoal aos administradores de fato da pessoa jurídica, nos termos dos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

PRESTADORES DE SERVIÇOS. INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO À LEI VINCULADA AOS FATOS GERADORES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PROCURADORES. INEXISTÊNCIA.

A falta de comprovação do interesse comum, do poder de gestão sobre a pessoa jurídica autuada e da prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social, vinculados aos fatos geradores das obrigações tributárias, afasta a imputação da responsabilidade tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MULTA DE OFÍCIO. INCLUSÃO.

A solidariedade de que trata o art. 124, inciso I, do CTN, e a responsabilidade tributária prevista no art. 135, inciso III, do mesmo Código abrange toda a obrigação tributária principal, aí incluídas as penalidades pecuniárias, da qual é espécie a multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. IMPOSSIBILIDADE. MATÉRIA SUMULADA NO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas, nos termos do relatório e voto do relator; por maioria de votos, em manter a responsabilidade das pessoas jurídicas FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP; FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda., Dov Óleos Vegetais Ltda; Faroleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda., Multioleos Óleos e Farelo Ltda., Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda, Sina Indústria de Alimentos Ltda, e Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda, vencido o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca; por unanimidade de votos, em manter a responsabilidade solidária dos responsáveis: Nembr Abdul Massih, Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih, Andréa Ferreira Abdul Massih, Simon Nemer Ferreira Abdul Massih, votando o conselheiro Gustavo Fonseca Guimarães pelas conclusões do relator; e, por excluir a responsabilidade do responsável João Shoití Kaku e Joseph Tanus Mansour, por maioria de votos em manter a responsabilidade das pessoas físicas e jurídicas arroladas como responsáveis solidários pela multa de ofício aplicada, vencido o conselheiro Gustavo Fonseca Guimarães, com relação às pessoas jurídicas.

No recurso especial, a recorrente arguiu que a aplicação do artigo 135, III do CTN pressupõe a condição de administrador por parte do imputado e a existência de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos e que prescinde do enquadramento na hipótese do artigo 124 do CTN.

Corroborando a decisão de primeira instância, aduz que o interesse comum está presente pelo *“liame inequívoco entre as atividades desempenhadas pelos integrantes do grupo econômico, inclusive as pessoas físicas. Inexiste autonomia das unidades, pois a atuação é complementar mesmo que a aparência seja de unidades autônomas. O interesse comum também pode ser demonstrado com a existência de confusão patrimonial ou vinculação gerencial ou coincidências de sócios e administradores, etc.”*. Acrescenta que o *“grupo mantinha, de fato, uma estrutura única “setorizada” em diversas pessoas jurídicas, cabendo à direção unitária decidir pela própria realização das operações e negócios das demais sociedades, bem como administrar os encargos deles decorrentes, como é a atividade consistente no pagamento de tributos e cumprimento de obrigações acessórias, caracterizando o interesse comum e justificando o enquadramento no art. 124, I, do CTN”*.

Aduz, também, a ocorrência de infração à lei, em razão da prestação de informações falsas em declarações e omissão na entrega de declarações como a DCTF, de forma reiterada, caracterizando o dolo e, conseqüentemente, a prática de sonegação fiscal, atraindo a aplicação do artigo 135, III do CTN. Defende, ainda, que a pessoa jurídica é uma ficção legal, sendo incapaz de implementar suas ações por si própria, mas sim mediante a atuação de seus diretores, gerentes e representantes.

Quanto à prova dos atos que indicavam o poder de gerência, cita trechos dos acórdãos paradigmas, nos quais são indicados os atos que evidenciariam a estrutura do Grupo FN e os atos de gestão, configurando o interesse comum das pessoas jurídicas e físicas envolvidas.

O despacho de admissibilidade de e-fls. 10.323/10.354 deu seguimento ao recurso especial.

Cientificado, o responsável JOÃO SHOITI KAKU apresentou contrarrazões, alegando, preliminarmente, que o recurso especial não deve ser admitido, pois fora excluído do polo passivo por três acórdãos, sendo que o paradigma, sendo único, não se presta a comprovar a divergência; que somente a Procuradoria da Fazenda Nacional possui competência para redirecionar a responsabilização tributária.

No mérito, alega que o recurso não trouxe fundamentos que demonstrem os motivos para a aplicação dos artigos 124 e 135 do CTN; não trouxe elementos que demonstrem a participação direta e específica na ocorrência do fato gerador; que nos outros acórdãos, os colegiados concluíram que não havia provas da condição de diretor ou gerente financeiro, nem de sua participação no comando das operações do grupo; que mediante acórdão da 1ª Câmara de Direito Criminal do Tribunal de Justiça de São Paulo, os desembargadores reconheceram a ilegalidade da busca e apreensão no escritório do advogado Gilmar Baldassare, decretando a nulidade das provas; que verifica-se no recurso a clara tentativa de reexame da matéria fática; que não possui poder de gerência e, portanto, não agiu com excesso de poderes e com infração à lei, sendo que o poder de gerência é restrito apenas à família Abdul Massih, única e verdadeira dona do conglomerado; que o interesse comum previsto no artigo 124 não é o interesse meramente econômico, mas o jurídico, ou seja, que o interesse recaia na situação que realiza o fato gerador para gerar a tributação; que era apenas um consultor financeiro e não possuía poder de decisão; que não possui qualquer informação a respeito da autuada, nem sequer ouviu falar da empresa; que se fosse dono do negócio seu patrimônio deveria refletir esta condição, o que não se observa a partir da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física; que o conhecimento da estrutura societária do grupo não implica possuir poder de gerência; a mera participação em reuniões com integrantes do grupo não autoriza a atribuição de responsabilidade pessoal e solidária; a relação de confiança entre a família Adbul Massih e o recorrente não podem atrair a responsabilidade tributária.

O responsável solidário JOSEPH TANUS MANSOUR embora cientificado, não apresentou contrarrazões.

Já o responsável FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP não teve o recurso conhecido por intempestividade e aos recursos especiais dos responsáveis tributários Sina Indústria de Alimentos Ltda., Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda, Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda., FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda., Nemer Abdul Massih, Simon Nemer Ferreira Abdul Massih, Andrea Ferreira Abdul Massih e Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih foi negado seguimento, tudo conforme despacho de e-fls. 10.707/10.718.

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

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 9303-012.855 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10825.722767/2015-38

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas – Relator.

Da admissibilidade do recurso especial

A recorrente tomou ciência ficta do acórdão recorrido trinta dias, em 25/10/2018, após o encaminhamento dos autos, em 25/09/2018, conforme despacho de e-fls. 10.269. O recurso foi protocolado em 17/10/2018, conforme despacho de e-fls. 10.321, antes mesmo de termo inicial do prazo, sendo, portanto, tempestivo nos termos do §4^o do artigo 218 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Concernente aos pressupostos relativos à comprovação das divergências, verifico que a decisão recorrida versou sobre lançamento de ofício no grupo econômico “FN”, a partir de conhecimento da Operação Yellow, por declaração falsa à Receita Federal do Brasil.

As infrações apontadas foram omissão de receitas, de forma reiterada e substancial, omissão de entrega de declarações e uso de interpostas pessoas nos atos constitutivos, o que implicou Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins no ano-calendário de 2012.

O recurso fazendário refere-se à exclusão do polo passivo dos responsáveis JOÃO SHOITI KAKU E JOSEPH TANUS MANSOUR. Os imputados foram apontados como responsáveis solidários, nos termos dos artigos 124, I e 135, III do CTN. A decisão recorrida assim apreciou a responsabilidade dos recorrentes:

“III.8. João Shoiti Kaku

A configuração da responsabilidade tributária do referido contribuinte é realizada no Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 530 a 580), a partir dos seguintes fatos:

- a) documentos apreendidos na "Operação Yellow" mostram o Sr. João como Diretor Financeiro do Grupo FN;
- b) interceptações telefônicas revelam que o Sr. João conhecia com profundidade a forma de organização do citado Grupo, inclusive o modo de relacionamento entre as pessoas jurídicas, bem como a atuação da FAS, na blindagem patrimonial;
- c) mensagens eletrônicas mostram intenso contato do Sr. João com instituições bancárias na condição de responsável pelas decisões financeiras do Grupo FN;
- d) interceptações telefônicas e mensagens eletrônicas expõem a atuação do Sr. João atuando na supervisão de demonstrações contábeis das pessoas jurídicas e do próprio Grupo FN, inclusive, pessoalmente, promovendo alterações nas mesmas, de acordo com os interesses do referido Grupo.

Os elementos de prova reunidos demonstram, de fato, o poder de gestão do Sr. João Kaku em relação à área financeira e contábil do Grupo FN.

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

Tal fato, contudo, a meu ver não é suficiente para a configuração do interesse comum necessário à responsabilização com base no art. 124, inciso I, do CTN, uma vez que, diferentemente dos responsáveis anteriores, não há a comprovação de qualquer envolvimento do Sr. João Kaku nas decisões de cunho operacional das pessoas jurídicas do Grupo, o que o vincularia aos fatos geradores das obrigações tributárias.

Por igual modo, apesar de, em tese, o material apreendido revelar a prática de infrações à lei praticadas pelo contribuinte em questão, não há provas da prática de infrações diretamente relacionadas aos créditos tributários constituídos nos presentes autos, como se exige para a imputação da responsabilidade com base no art. 135, inciso III, do CTN.

Deste modo, entendo que o Sr. João Shoití Kaku deve ser excluído do rol dos responsáveis solidários, no presente caso.

III.9. Joseph Tanus Mansour

O Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 462 a 529) traz como elementos de prova da responsabilidade do Sr. Joseph, o que segue:

- a) em sua residência, foram apreendidos documentos relativos a diversas pessoas jurídicas do Grupo FN (comprovantes de pagamento de DARF, contratos de venda entre empresas do Grupo; ficha de compensação bancária; cobrança bancária de suposto "testadeferro" ; comprovante de transferência bancária para sua esposa; extrato bancário em nome de "testadeferro"; autorizações de pagamento das pessoas jurídicas ORTED e PETRY; documento contendo orientações gerais e senhas de acesso a conta bancárias de pessoas jurídicas do Grupo);
- b) mensagens eletrônicas revelam o Sr. Joseph solicitando depósitos bancários em seu favor a procuradores da FN;
- c) em sua residência foram localizados documentos e cartões bancários em nome de sócios "testasdeferro" das pessoas jurídicas do Grupo FN;
- d) o pagamento de Imposto sobre a Propriedade Veículo Automotor (IPVA) referente a veículo de propriedade de sua esposa foi realizado com recursos de conta bancária em nome do Sr. Thiago Leite Ortega, sócioformal da ORTED.

Mais uma vez, entendo que os elementos reunidos não estabelecem nenhuma vinculação entre o responsável em questão e os fatos geradores das obrigações tributárias da ORTED, sendo que, neste caso, sequer comprovam a condição do Sr. Joseph como diretor, gerente ou representante, de modo a possibilitar a imposição da condição de responsável solidário pelos tributos devidos pela ORTED.

As provas reunidas não são, ao meu ver, suficientes para afastar a condição declarada pelo Sr. Joseph de prestador de serviços, cuja função seria obedecer às ordens de seus clientes, ainda que, na esfera criminal, possa ser apurada a sua responsabilidade decorrente do envolvimento nos crimes, em tese, atribuídos aos responsáveis pelo Grupo FN.

Neste sentido, o referido contribuinte também deve ser excluído da relação dos responsáveis solidários pelos créditos tributários constituídos nos presentes autos.”

Ao final, o colegiado deu provimento aos recursos voluntários dos responsáveis, conforme resultado abaixo:

“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas, nos termos do relatório e voto do relator; por maioria de votos, em manter a responsabilidade das pessoas jurídicas FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP; FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda., Dov Óleos

Vegetais Ltda; Faroleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda., Multioleos Óleos e Farelo Ltda., Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda, Sina Indústria de Alimentos Ltda, e Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda, vencido o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca; por unanimidade de votos, em manter a responsabilidade solidária dos responsáveis: Nemr Abdul Massih, Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih, Andréa Ferreira Abdul Massih, Simon Nemer Ferreira Abdul Massih, votando o conselheiro Gustavo Fonseca Guimarães pelas conclusões do relator; e, por excluir a responsabilidade do responsável João Shoiti Kaku e Joseph Tanus Mansour, por maioria de votos em manter a responsabilidade das pessoas físicas e jurídicas arroladas como responsáveis solidários pela multa de ofício aplicada, vencido o conselheiro Gustavo Fonseca Guimarães, com relação às pessoas jurídicas.”

Para demonstrar a divergência em relação JOSEPH TANUS MANSOUR, doravante denominado JOSEPH, a recorrente trouxe os paradigmas n.º 1301-002.745 e em relação a JOÃO SHOITI KAKU, doravante denominado de JOÃO, os paradigmas n.º 1201-002.111 e 1302-001.657.

Concernente ao responsável JOSEPH, despacho de admissibilidade analisou as divergências, conforme excertos abaixo:

Ementa do acórdão paradigma n.º 1301-002.745:

“Processo n.º 10825.722765/201549

Recurso n.º Voluntário

Acórdão n.º 1301-002.745 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 21 de fevereiro de 2018

Matéria IRPJ LUCRO ARBITRADO

Recorrente W.A.S. COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

[...]

ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO. CABIMENTO.

Cabível o arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida quando o contribuinte deixa de atender à intimação para apresentação de livros e documentos de sua escrituração contábil e fiscal.

MULTA QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA. UTILIZAÇÃO INTERPOSTAS PESSOAS. CONDUTA DOLOSA. PROCEDÊNCIA.

Procedente a aplicação da multa qualificada de 150%, face à conduta reiterada de não confessar os tributos devidos em DCTF, ou informá-los em valores bastante inferiores ao efetivamente devidos.

A constituição de pessoas jurídicas mediante a utilização de interpostas pessoas, com o intuito de ocultar os reais sócios, demonstra a conduta dolosa e a intenção de modificar

as características do sujeito passivo, de modo a evitar o pagamento do imposto, o que também autoriza a aplicação da multa qualificada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

Demonstrada a existência de um grupo econômico de fato, integrado por diversas pessoas jurídicas formalmente independentes, porém com estrutura e objetivos comuns, administração única e confusão patrimonial, procedente a atribuição de responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. REAIS ADMINISTRADORES. INTERESSE COMUM.

O interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, bem assim, a prática de infrações à lei ou contrato social, enseja a atribuição a atribuição de responsabilidade pessoal aos reais administradores da pessoa jurídica, nos termos dos arts. 124, I e 135, III, do CTN.

Trechos do relatório e do voto condutor do paradigma nº 1301-002.745, transcrito no Recurso Especial:

“Relatório ”Trata-se de autos de infração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), fls. 2/33, de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), fls. 35/62, de Contribuição para o PIS/PASEP, fls. 63/79, e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), fls. 80/95, referentes aos anos-calendário de 2011 e 2012. Lançados os tributos discriminados no quadro a seguir, bem como multa qualificada de 150%.

(...)

Da Sujeição Passiva

Elementos coletados no curso da Operação Yellow executada pelo Estado de São Paulo (Secretaria da Fazenda e Ministério Público) combinados com os elementos obtidos no curso da fiscalização da W.A.S. e de outras comprovam que a W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda pertence ao grupo econômico ora identificado como “Grupo FN” que se subdivide em dois segmentos denominados Segmento Soja e Segmento Ovos, estando a fiscalizada inserida no Segmento Soja. Este grupo é composto por diversas pessoas jurídicas, cada uma com atribuição precípua.

Grupo FN – Segmento Soja

Holdings informal: FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP (CNPJ 04.350.935/000159), com a função de exercer, através de procuração ou via uso de interpostas pessoas, a administração das pessoas jurídicas comerciais.

PJs patrimoniais: FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda. (CNPJ 03.752.053/000157) e Modena Agropecuária, Incorporações e Empreendimentos Imobiliários Ltda. (CNPJ 10.637.365/000185), detentoras do patrimônio do Grupo, parte locado às PJs industriais.

PJs industriais e exportadoras: Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda. (CNPJ 06.348.804/000243); Sina Indústria de Alimentos Ltda. (CNPJ 10.156.658/000140) e Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda. (CNPJ 09.374.458/000185); prestando-se as primeiras para industrializar, por conta e ordem das comerciais, oleaginosas (principalmente soja em grãos).

PJs comerciais: Faróleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. (CNPJ 05.055.406/000140); DOV Óleos Vegetais Ltda (CNPJ 05.262.304/000140); Multióleos Óleos e Farelo Ltda (CNPJ 06.247.827/000180); Dofar Distribuidora de Rações e

Farelos Ltda – ME (CNPJ 06.247.822/000158); Cromais Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda (CNPJ 11.326.673000152); W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda (CNPJ 12.369.189/000173); Orted Óleos e Cereais Ltda (CNPJ 14.041.985/000108) e Petry Comércio, Importação & Exportação Ltda (CNPJ 14.465.186/000169); responsáveis pela comercialização, no mercado interno, dos produtos oriundos das industriais e responsáveis pela maior fatia de tributos gerados pelo Grupo.

Este Grupo atuou, nos anos-calendário 2011 e 2012, como uma única grande empresa por segmentos e cometeu diversas infrações tributárias, resultando em elevados valores lançados de tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) e sua estrutura e modo de agir faz com que haja obrigações tributárias solidárias pelos tributos lançados, nos termos do art. 124, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

[...]

Voto

“Joseph Tanus Mansour (fls. 9.776 a 9.783) recorre da decisão proferida pela DRJ/SDR, solicitando sua reforma para afastamento da solidariedade a ele atribuída, sob o fundamento que os argumentos de sua impugnação não foram conhecidos em sua extensão, padecendo a decisão de uma fundamentação criteriosa.

Não assiste razão ao recorrente. Primeiro porque trata-se de alegação genérica, sem apontar quais questões centrais não foram enfrentadas pela decisão recorrida e, segundo, porque ao contrário do afirmado, a decisão recorrida encontra-se devidamente fundamentada, ainda que contrária às pretensões do coobrigado:

*“Joseph Tanus Mansour, também procura eximir-se da responsabilização solidária alegando razões que já foram descaracterizadas em parágrafos precedentes, a exemplo de ilicitude das provas advindas da Operação Yellow e de ser mero prestador de serviços, cuja função è executar ordens transmitidas por seus clientes, utilizando cartões magnéticos deles, **entretanto, há, no Relatório de Solidariedade Tributária e seus Anexos, elementos probatórios contrários à sua argumentação, a exemplo de pagamento de JPVA de veículo de propriedade de sua esposa mediante débito em conta de sócio testa-de-ferro da Orted, empresa do grupo FN, assim como extrato bancário de Walter Araújo Santana, sócio da contribuinte W.A.S. (fls. 7959/7960).**”*

(...)

*Também não assiste razão ao coobrigado, visto que após o recebimento dos documentos da denominada “Operação Yellow”, a fiscalização efetuou várias consultas aos seus sistemas internos e declarações entregues pela W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda tendo, ao final, concluído pela ocorrência dos fatos jurídico-tributários que deram origem aos lançamentos de ofício constantes dos autos de infração ora em litígio, bem assim pela necessidade de atribuição da responsabilidade solidária aos reais administradores, com fundamento no art. 124, I e art. 135, III do CTN . O fato de não terem sido efetuadas intimações aos sócios, bem assim, circularizações a cartórios e instituições não significa que o trabalho fiscal foi sumário e incompleto, mas tão somente que **a quantidade de elementos probatórios recebidos da operação conjunta entre a Sefaz/SP e o MP/SP foram suficientes para comprovação da necessidade de atribuição da responsabilidade solidária aos coobrigados.***

Sustenta o coobrigado que os fundamentos para sua responsabilização estão calcados em documentos que não se referem a imputação fiscal.

Afirma que prestava serviços de corretagem para algumas empresas fiscalizadas, entretanto, não há nenhum documento nos autos ou fato que autorize entender que ele seria o administrador dessas empresas, ao contrário, as provas demonstram a prestação de serviços.

Diversamente do alegado pelo coobrigado, da leitura do Termo de Sujeição Passiva Solidário e da documentação a ele anexada, verifica-se que sua atividade não e restringia à prestação de serviços de corretagem para algumas empresas do grupo. Especificamente com relação à W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda, apesar de inexistência de vínculo formal com a empresa, o coobrigado é apontado como real administrador e no referido termo consta que durante a "Operação Yellow" foram apreendidos diversos documentos na residência de Joseph Tannus Mansour e em seu escritório, na Rua Abílio Soares, 227, conj 124, mesmo prédio do domicílio tributário informado pela fiscalizada no cadastro CNPJ, na Rua Abílio Soares, 227, conj 123. Da análise da documentação apreendida é possível identificar documentos que conferiam ao coobrigado a condição de real administrador da fiscalizada, e das seguintes pessoas jurídicas, integrantes do grupo: Dofar Distribuidora de Rações e Farelos Ltda, Orted Óleos e Cerais Ltda e Petry Comércio e Importação Ltda:

(...)

Afirma o coobrigado em seu recurso voluntário que as provas valoradas pela DRJ/SDR para afastamento dos argumentos de sua impugnação, dentre elas o pagamento de IPVA mediante débito em conta corrente de sócio "testa-de-ferro" da Orted e extrato bancário do sócio da fiscalizada, Walter Araújo Santana, não comprovam que ele seria o real administrador da W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda.

De fato, a posse de qualquer dos documentos apreendidos, isoladamente, não significa que coobrigado tenha administrado a pessoa jurídica, entretanto, do conjunto de provas apreendidas, dentre elas cópias de cartões de crédito dos sócios "testa-de-ferro", bem assim, documento com orientações e senhas para emissão de documentos fiscais em nome de empresas do grupo, dentre elas a fiscalizada, é possível identificar que não se trata de mero prestador de serviços, mas sim de pessoa que realiza atividades de gerência e administração junto à autuada. Dessa forma, entendo que não merece reparos o acórdão recorrido que manteve a responsabilidade solidária de Joseph Tannus Mansour pelos autos de infração lavrados em nome da W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda". (destaques da Recorrente)

Verifica-se que o paradigma analisou o mesmo grupo econômico FN, no âmbito da Operação Yellow, em lançamento efetuado com multa qualificada em WAS Comércio de Alimentos Ltda, uma das PJ referidas no Termo de Sujeição Solidária (e-fl. 465) que seriam geridas pelo imputado, restando evidente que sob as mesmas circunstâncias fáticas e jurídicas, ambas decisões caminharam em sentido opostos quanto à manutenção da sujeição passiva do imputado.

Para o responsável JOÃO, o despacho de admissibilidade analisou os paradigmas n.º 1201-002.111 e 1302-001.657. Referente ao primeiro paradigma, o despacho apreciou a divergência, conforme excertos abaixo:

“Ementa do acórdão n.º 1201-002.111:

“Processo n.º 10825.722769/201527

Recurso n.º Voluntário

Acórdão n.º 1201002.111 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 10 de abril de 2018

Matéria IRPJ Lucro Arbitrado

Recorrente CROMAIS DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS LTDA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

[...]

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando restar comprovado nos autos que o sujeito passivo agiu, dolosamente, no sentido de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

[...]

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

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

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

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

[...]

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: 1) não conhecer dos recursos voluntários apresentados pela contribuinte (autuada) e, pelas responsáveis DOV-ÓLEOS VEGETAIS LTDA e SINA INDUSTRIA DE ALIMENTOS LTDA, por intempestivos; 2) afastar as nulidades suscitadas, e, 3) **negar provimento aos recursos voluntários dos responsáveis tributários/recorrentes, Pessoas Físicas: João Shoití Kaku, Andrea Abdul Massih, Maria de Fátima Abdul Massih, Nemer Abdul Massih e Simon Nemer Abdul Massih e Pessoas Jurídicas do Grupo FN (FN - Assessoria Empresarial Ltda, FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda, Faroleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda, Multióleos Óleos e Farelo Ltda, Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda e Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda).**" (destaques da Recorrente)*

[...]

Relatório

Trata-se de autos de infração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), fls. 2/33, de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), fls. 34/61, de Contribuição para o PIS/Pasep, fls. 63/79, e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

(Cofins), fls 80//96, referentes aos anos-calendário de 2011 e 2012. Lançados os tributos com juros de mora calculados até outubro/2015 e multa qualificada de 150%.

(...)

Da Sujeição Passiva

Elementos coletados no curso da Operação Yellow executada pelo Estado de São Paulo (Secretaria da Fazenda e Ministério Público) combinados com os elementos obtidos no curso da fiscalização comprovam que a Cromais Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda. pertence ao grupo econômico ora identificado como “Grupo FN” que se subdivide em dois segmentos denominados Segmento Soja e Segmento Ovos, estando a fiscalizada inserida no Segmento Soja. Este grupo é composto por diversas pessoas jurídicas, cada uma com atribuição precípua.

Grupo FN – Segmento Soja Holding informal: FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP (CNPJ 04.350.935/000159), com a função de exercer, através de procuração ou via uso de interpostas pessoas, a administração das pessoas jurídicas comerciais.

PJs patrimoniais: FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda. (CNPJ 03.752.053/000157) e Modena Agropecuária, Incorporações e Empreendimentos Imobiliários Ltda. (CNPJ 10.637.365/000185), detentoras do patrimônio do Grupo, parte locado às PJs industriais.

PJs industriais e exportadoras: Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda. (CNPJ 06.348.804/000243); Sina Indústria de Alimentos Ltda. (CNPJ 10.156.658/000140) e Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda. (CNPJ 09.374.458/000185); prestando-se as primeiras para industrializar, por conta e ordem das comerciais, oleaginosas (principalmente soja em grãos).

PJs comerciais: Faroleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. (CNPJ 05.055.406/000140); DOV Óleos Vegetais Ltda (CNPJ 05.262.304/000140); Multioleos Óleos e Farelo Ltda (CNPJ 06.247.827/000180); Dofar Distribuidora de Rações e Farelos Ltda – ME (CNPJ 06.247.822/000158); Cromais Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda (CNPJ 11.326.673000152); W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda (CNPJ 12.369.189/000173); Orted Óleos e Cereais Ltda (CNPJ 14.041.985/000108) e Petry Comércio, Importação & Exportação Ltda (CNPJ 14.465.186/000169); responsáveis pela comercialização, no mercado interno, dos produtos oriundos das industriais e responsáveis pela maior fatia de tributos gerados pelo Grupo.

Este Grupo atuou, nos anos-calendário 2011 e 2012, como uma única grande empresa por segmentos e cometeu diversas infrações tributárias, resultando em elevados valores lançados de tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) e sua estrutura e modo de agir faz com que haja obrigações tributárias solidárias pelos tributos lançados, nos termos do art. 124, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

[...]

Voto

“Da Responsabilidade tributária.

Alega o coobrigado João Shoiti Kaku que não foi comprovada a ocorrência de conduta dolosa ou culposa e nem que essa conduta tivesse sido praticada pelo recorrente com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Aduz que me virtude da necessidade dos solidários possuem algum poder de gerência ou participação na ocorrência do próprio fato jurídico tributário, requer o afastamento da sujeição passiva solidária pois não existe nos autos prova, à luz do art. 124, I do CTN, que

possibilite a atribuição da responsabilidade pelos créditos constituídos em face das empresas do grupo.

Ao contrário do alegado pelo recorrente, o Termo de Sujeição Passiva Solidária e os documentos a ele anexados, comprovam que o coobrigado era real administrador do grupo e, apesar da inexistência de vínculo formal com as empresas do grupo, aparece como diretor financeiro na planilha de colaboradores do grupo FN e com uma equipe de funcionários a ele vinculados. Em seguida, transcrevo alguns trechos do Termo de Sujeição Passiva Solidária, que comprovam o interesse comum, bem assim, a prática de infrações as leis mencionadas no referido termo, hábeis a ensejar a atribuição de solidariedade, nos termos dos arts. 124 I, c/c 135, III do CTN:

"11 João Shoití Kaku pela posição que tinha dentro do Grupo FN, conhecia com profundidade a forma de organização do Grupo, o que fica explicitado na gravação de interceptação telefônica. (Doe. 02 Destacamos), na qual o senhor Kaku, falando pelo Grupo, conversa com uma representante do Banco Fibra...

...

Em meio à conversa, o real administrador, senhor Kaku, informa que a holding (FN) está no topo e, ao lado dela, a PJ patrimonial (FAS), que é a dona de todos os imóveis ... "que compra todos os imóveis e que não tem nenhuma embaixo dela", e ainda esclareceu que, como todo o imobilizado está em nome da FAS, que "é a parte real", não será encontrado a depreciação (custo) junto a outras pessoas jurídicas:

...

Abaixo da FN, salienta o real administrador, senhor Kaku, estão as PJs industriais, que, embora sendo as principais geradoras de riqueza do Grupo, são tratadas como prestadoras de serviços:

...

Embaixo das PJs industriais, continua o real administrador, senhor Kaku, estão as PJs comerciais, citando algumas delas: ...

Por fim, o senhor Kaku também informa a existência de uma gestão única do Grupo:

"Perguntado sobre como é gerenciado o caixa robusto que aparece no balanço consolidado, KAKU diz que os caixas não se misturam, cada unidade, Multióleos, Faróleo sobrevive com caixa próprio, cada uma gerencia o seu caixa, que não há nada vinculado a operações, KAKU explica que existe uma gestão única, mas que é estimulada a concorrência entre as empresas."

(...)

12 João Shoití Kaku, na posição de Diretor Financeiro (de fato) do Grupo, tinha intenso contato com diretores de bancos, para tratar de assuntos do Grupo FN, conforme se comprova em mensagens eletrônicas em que são agendadas reuniões, através de colaboradores da pessoa jurídica FN.

Mensagem do Banco HSBC, agendando um café da manhã com o senhor Nemr e senhor Kaku ("KAKO"), junto à diretoria do banco; verifica-se que o agendamento foi feito pela pessoa jurídica FN, através de um colaborador (Doe. 03. Destacamos):

...

Mensagem do Banco Paulista, enviada à pessoa jurídica FN, revela a necessidade de envolver o senhor Kaku (Caco) no caso que estava sendo tratado, demonstrando sua

influência junto a pessoas jurídicas do Grupo FN (citado na mensagem como Grupo Nemr Doe.

04. Destacamos):

...

Mensagem do Banco Votorantim solicitando à colaborador da FN a confirmação de reunião marcada com o senhor Kaku (Doe. 05 Destacamos):

...

Colaborador da FN confirma reunião do senhor Kaku com representante do Banco Fibra na pessoa jurídica FN, atentando para o fato de identificar o local como sendo nosso escritório (Doe. 07 Destacamos):

...

13 João Shoití Kaku, na prática de atos de gestão do Grupo FN, conforme demonstram os elementos probatórios, "supervisionava" a elaboração das demonstrações contábeis das pessoas jurídicas do Grupo, inclusive, pessoalmente, fazendo alterações nas mesmas, sobrepondo, ao que parece, o trabalho dos próprios contadores.

O afirmado fica evidenciado na Degravação 05, de 15/03/2012, de interceptação telefônica, na qual o senhor Kaku conversa com o senhor WALTER, colaborador do Grupo FN, solicitando, aparentemente, que o mesmo calibre bem a contabilidade, ou seja, manda a contabilidade ser "maquiada"... senão a coisa vai ficar muito ruim..." (Doe. 09 Destacamos):

...

Tal conduta, de alterar demonstrações contábeis, também fica evidenciada na mensagem, intitulada Balanço Faroleo (Alterado), que o colaborador da FN, Walter, direciona a uma das empresas de contabilidade que trabalha para o Grupo (Taltec) informando que seguia o balanço alterado pelo senhor Kaku, em 17/02/2011 (Doe. 10 Destacamos):

Diante de todo o exposto, entendo que não merece reparos ao acórdão recorrido que julgou procedente a atribuição de responsabilidade pessoal ao coobrigado João Shioti Kaku e sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária.

A fiscalização fundamentou a responsabilidade solidária dos sócios, dos reais administradores e das empresas do Grupo FN, na prática de sonegação, enquadrando a sujeição passiva no art. 124, I, combinado com o art. 135, III, do CTN, no caso dos reais administradores, e, art. 124, I, no caso das pessoas jurídicas:

[...]

Conforme relatado, no Relatório de Solidariedade Tributária das Pessoas Jurídicas Integrantes do Grupo FN, fls.1013/1094, restou claramente demonstrada a existência de um grupo econômico de fato, atuando em dois grandes ramos, grãos e ovos, sendo que a fiscalizada e as coobrigadas integram o segmento de grãos:

(...)

Da leitura do relatório elaborado pela fiscalização e documentos comprobatórios a ele anexados, verifica-se que no período auditado, o GRUPO FN atuava como um única grande empresa, sob comando único, com objetivos e estruturas comuns e confusão

patrimonial, valendo-se de uma estrutura jurídica composta por diversas pessoas jurídicas, formalmente independentes.

Todos os elementos probatórios, relacionados às pessoas físicas e jurídicas, na formação dos fatos geradores sob atenção, seja do ponto de vista do interesse comum, seja, na qualidade de procurador ou sócio-gerente, por excesso de poder, infração de lei, contrato social ou estatutos, tudo discorrido e a cada passo referenciado aos mencionados elementos de prova, constam do Relatório de Solidariedade Tributária das Pessoas Jurídicas do Grupo FN" (fls.1013/1094), e, respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária/Responsabilidade Tributária, direcionados, individualmente, a cada um deles.

Registre-se que, quando do cometimento das citadas infrações legais e do surgimento das obrigações tributárias lançadas, os responsáveis tributários em comento foram identificados, integrando o Grupo, na qualidade de "reais administradores", exercendo gestão e/ou administração das pessoas jurídicas do Grupo, dentre elas o sujeito passivo em apreço Cromais Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda, conforme demonstrado no Relatório de Solidariedade Tributária das Pessoas Jurídicas do Grupo FN (que acompanha o lançamento efetuado junto ao sujeito passivo), bem como, nos Demais Elementos Probatórios explicitados nos Termos de Sujeição Passiva dos coobrigados.

[...]

Os sócios de fato da interessada, "reais administradores", ao utilizarem interpostas pessoas sem capacidade econômica para figurarem como sócias da interessada, e, com a anuência destas infringiram a lei e o contrato social, evidenciando o intuito fraudulento, configurando o dolo necessário à caracterização da responsabilidade pessoal e solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

Nessa ordem de idéia, não há como afastar a responsabilidade tributária dos coobrigados e envolvidos na trama contratual, João Shoití Kaku, Andrea Abdul Massih, Maria de Fátima Abdul Massih, Nembr Abdul Massih e Simon Nemer Abdul Massih, como imputada no Termo de Sujeição Passiva, prevista no inciso III do artigo 135 do CTN.

[...]

No caso concreto, as empresas, mesmo formalmente independentes, realizavam, de forma complementar, as situações configuradoras dos fatos geradores e também atuavam sob comando único, com objetivo e estruturas comuns e com intercomunicação patrimonial. No Relatório de Solidariedade (fls. 1013/1094), se demonstra que a direção centralizada do grupo se caracterizava pelo gerenciamento a nível de detalhes, das empresas, com instruções ou diretivas. O grupo mantinha, de fato, uma estrutura única "setorizada" em diversas pessoas jurídicas, cabendo à direção unitária decidir pela própria realização das operações e negócios das demais sociedades, bem como administrar os encargos deles decorrentes, como é a atividade consistente no pagamento de tributos e cumprimento de obrigações acessórias, caracterizando o interesse comum e justificando o enquadramento no art. 124, I, do CTN.

[...]

Alegam a inexistência de qualquer relação jurídica ou efetiva entre elas, impugnantes, pessoas físicas e jurídicas, e os fatos geradores apontados pela fiscalização, entretanto, há no processo, diversos elementos, alguns inclusive referidos no Relatório de Solidariedade Tributária (fls. 1013/1094), mais especificamente, no item 4.3 "Modo de Agir" e seus subitens (fls. 1056/1070) que evidenciam que as empresas atuavam como grupo de fato e que as pessoas físicas agiam como mandatários e/ou as

gerenciava/administrava, como evidenciam extratos CNPJ e fichas cadastrais das empresas (fls. 1095/1303); procurações e subestabelecimentos (fls. 1644/2014); contratos de mútuo (fls. 2060/2068); cópia do documento intitulado “Movimentação Bancária” (fls. 1580/1585); degravação de conversa telefônica entre real administrador e funcionário do banco Fibra (fls. 1567/1568); e-mails (fls. 2016/2022, 2037/2039 e 2080/2084) entre outros elementos de provas anexados aos respectivos termos de sujeição passiva.

O “interesse comum”, estabelecido no art. 124, I, do CTN, como dito anteriormente, está demonstrado no Relatório de Solidariedade (fls. 211/292), e seus anexos, no qual se descreve a estrutura do Grupo FN.

Este modo de agir deu causa a diversas infrações a dispositivos da legislação tributária. Detectadas ainda empresas offshores, sócias diretas de diversas empresas do grupo, assim como diversas pessoas físicas relacionadas às empresas, sócios e reais administradores, conforme comprovado na Operação Yellow da Sefaz-SP e do MPESP.” (destaques da Recorrente)”

Assim como no outro paradigma analisado, trata-se de apreciação da existência do mesmo grupo econômico FN, no âmbito da Operação Yellow, em lançamento efetuado com multa qualificada em CROMAIS DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, integrante do grupo FN, do qual o imputado foi acusado de ser real administrador, restando evidente que sob as mesmas circunstâncias fáticas e jurídicas, ambas decisões caminharam em sentido opostos quanto à manutenção da sujeição passiva do imputado.

Destarte, o recurso especial demonstrou a divergência jurisprudencial quanto à aplicação dos artigos 124, I e 135, III, ambos do CTN, para ambos responsáveis.

Do mérito

Conforme exposto acima, o litígio restringe-se à aplicação dos artigos 124, I e 135, III do CTN, cujas redações transcrevo abaixo:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

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.

Acerca da interpretação da expressão “interesse comum” de que trata o artigo 124, inciso I do CTN, 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 nexos 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 desprezita 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.

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:

Cumpra 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:

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

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 consultante 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 nexos 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 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 positividade 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 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.

Relativamente à aplicação do artigo 135, III do CTN, o STJ se pronunciou, em sede de recursos repetitivos, no RESP 1.101.728, cuja ementa transcrevo abaixo:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.101.728 - SP (2008/0244024-6)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE.

1. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusive em julgamento pelo regime do art. 543-C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08).

2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (EREsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

Excerto do voto condutor:

“3. No que se refere à responsabilidade dos sócios, todavia, têm razão os recorrentes. Conforme jurisprudência pacificada nesta Corte, para que se viabilize a responsabilização patrimonial do sócio na execução fiscal, é indispensável que esteja presente uma das situações caracterizadoras da responsabilidade subsidiária do terceiro pela dívida do executado, nos moldes das hipóteses previstas no art. 135 do CTN. A simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta essa responsabilidade subsidiária dos sócios. Nesse sentido, entre muitos outros, os seguintes precedentes:”

O entendimento do tribunal superior é de que a mera falta de pagamento de tributos não configura hipótese prevista no artigo 135, III do CTN. Salienta-se que nas decisões do STJ as situações que configuram a aplicação do artigo 135, III do CTN podem consistir na situação da qual decorra o fato gerador ou em situações posteriores a sua ocorrência, como é o caso da própria dissolução irregular.

Por outro lado, as situações de ilícitos qualificados atraem sua aplicação. É o que restou consignado no voto proferido no RE 562.276/PR, relatora Min. Ellen Gracie, DJe

10.2.2011 (no qual, em sede de repercussão geral, discutiu-se sobre a inconstitucionalidade do artigo 13 da Lei .8620/93 por ofensa do artigo 146 da CF), cujo excerto reproduzo abaixo:

“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 *contrario sensu*, extrai-se o dever formal implícito cujo descumprimento implica a responsabilidade, qual seja o dever de, na direção, gerência ou representação das pessoas jurídicas de direito privado, agir com zelo, cumprindo a lei e atuando sem extrapolação dos poderes legais e contratuais de gestão, de modo a não conhecer ilícitos que acarretem o inadimplemento de obrigações tributárias.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça há muito vem destacando que tais ilícitos, passíveis de serem praticados pelos sócios com poderes de gestão, não se confundem com o simples inadimplemento de tributos por força do risco do negócio, ou seja, com o atraso no pagamento dos tributos, incapaz de fazer com que os diretores, gerentes ou representantes respondam, com seu próprio patrimônio, por dívida da sociedade[...]. Exige, isto sim, um ilícito qualificado, do qual decorra a obrigação ou seu inadimplemento, como no caso da apropriação indébita (RESP 1.010.399 e RESP 989.724) (grifos não originais)

[...]

Marco Aurélio Greco, no artigo *Responsabilidade de terceiros e crédito tributário: três temas atuais*, publicado na *Revista Fórum de Direito Tributário* nº 28/235, aborda o art. 13 da Lei 8.620/93, tendo em consideração justamente a garantia da liberdade de iniciativa:

“[...] Óbvio – não é preciso repetir – que onde houver abuso, fraude de caráter penal, sonegação, uso de testas-de-ferro, condutas dolosas, etc., existe a responsabilidade do sócio da limitada ou do acionista controlador da sociedade anônima, mas isto independe de legislação específica: basta o fisco atender ao respectivo ônus da prova com a amplitude necessária a cada caso concreto..”
(grifos não originais)

Percebe-se que, de acordo com o julgado do RE acima referido, ilícitos como fraudes, sonegação, uso de testas-de-ferro, acarretam a responsabilização com base no artigo 135, III e são tidos como atos praticados pelos sócios-administradores. Aliás, o STJ, no julgamento do RESP 1.371.128, também realizado sob o artigo 543-C do antigo CPC, restou expresso que os atos praticados com infração à lei também abrangem os relativos às obrigações tributárias contraídas em nome da pessoa jurídica, conforme abaixo:

RESP 1.371.128 – RS

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL DE DÍVIDA ATIVA NÃO-TRIBUTÁRIA EM VIRTUDE DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE. ART. 10, DO DECRETO N. 3.078/19 E ART. 158, DA LEI N. 6.404/78 - LSA C/C ART. 4º, V, DA LEI N. 6.830/80 - LEF.

[...]

2. Consoante a Súmula n. 435/STJ: “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”.

3. É obrigação dos gestores das empresas manter atualizados os respectivos cadastros, incluindo os atos relativos à mudança de endereço dos estabelecimentos e, especialmente, referentes à dissolução da sociedade. A regularidade desses registros é exigida para que se demonstre que a sociedade dissolveu-se de forma regular, em obediência aos ritos e formalidades previstas nos arts. 1.033 à 1.038 e arts. 1.102 a 1.112, todos do Código Civil de 2002 - onde é prevista a liquidação da sociedade com o pagamento dos credores em sua ordem de preferência - ou na forma da Lei n. 11.101/2005, no caso de falência. A desobediência a tais ritos caracteriza infração à lei.

Excerto:

“Esta jurisprudência a entendo perfeitamente extensível às execuções fiscais de dívida-ativa de natureza não tributária. Principalmente porque não se pode conceber que a dissolução irregular da sociedade seja considerada "infração à lei" para efeito do art. 135, do CTN e assim não seja para efeito do art. 10, do Decreto n. 3.078/19, dispositivos idênticos. Aliás, cabe aqui o registro de que o art. 135, III, do CTN traz igual comando ao do art. 10, do Decreto n. 3.078/19, sendo que a única diferença é que, enquanto o CTN enfatiza a exceção (a responsabilização dos sócios em situações excepcionais), o Decreto n. 3.078/19 enfatiza a regra (a ausência de responsabilização dos sócios em situações regulares). **No entanto, ambos trazem a previsão de que os atos praticados (obrigações contraídas em nome da sociedade, inclusive as tributárias)** com excesso de poder (mandato), violação à lei, contrato ou estatutos sociais ensejam a responsabilização dos sócios para com terceiros (redirecionamento) e para com a própria sociedade da qual fazem parte. Transcrevo:” (grifos não originais)

Por certo, tais atos objetivam a redução do pagamentos dos tributos, bem como configuram as próprias infrações que levam à qualificação da multa nos lançamentos de ofício, como no caso de fraudes, sonegação ou conluio de que tratam os artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. Não há exigência de individualização de condutas, pois as mesmas condutas praticadas pelos gestores em descumprimento da lei acarretam o lançamento nas pessoas jurídicas.

Assim, considero que a pessoa física, quando pertencente ao quadro societário de uma determinada empresa, ao aceitar a atribuição de sócio administrador, passa a ser responsável pela sua gestão. Se comprovado que a empresa praticou atos com infração à lei, consequentemente estes atos são atribuíveis à responsabilidade de quem a gerencia, sendo evidente que a pessoa jurídica não possui atos de vontade. Nestes termos, fica caracterizada a responsabilidade tributária estabelecida pelo inciso III do artigo 135 do CTN.

Em reforço ao exposto, transcrevo excerto do voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Antônio Carvalho Barbosa no Acórdão n.º 1301-004.305:

“Nesse sentido, convém trazer à colação as conclusões do 1º Encontro Nacional de Juízes Federais sobre Processo de Execução Fiscal, promovido pela AJUFE (extraído de texto do Prof. Leandro Paulsen, Curso Normas Gerais de Direito Tributário, 3º Módulo, Escola Superior de Administração Fazendária, 2013):

Somente os “diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado” podem ser responsabilizados, e não todo e qualquer sócio. Faz-se necessário, pois, que o sócio tenha exercido a direção ou a gerência da sociedade, com poder de gestão. Efetivamente, a responsabilização exige que as pessoas indicadas tenham praticado diretamente, ou tolerado, a prática do ato abusivo e ilegal quando em posição

de influir para a sua não ocorrência. Constitui prova para a configuração da responsabilidade o fato de o agente encontrar-se na direção da empresa na data do cumprimento da obrigação, devendo ter poderes de decisão quanto ao recolhimento do tributo. (grifei).

Tal conclusão me parece bastante coerente. Se uma determinada pessoa física era diretora com poderes de gestão de uma pessoa jurídica na época da prática dos ilícitos, o que mais precisa ser provado para atribuição da responsabilidade nos termos do art. 135, inciso III? Como entidade abstrata, a pessoa jurídica não pratica esses atos. Alguém com poderes de representação atua em seu nome. É mais do que evidente. Não se trata de uma mera presunção.”

No caso concreto, restou definitivamente julgado nestes autos que “*o GRUPO FN atuava como um única grande empresa, sob comando único, com objetivos e estruturas comuns e confusão patrimonial, valendo-se de uma estrutura jurídica composta por diversas pessoas jurídicas, formalmente independentes [...]*”, além de reconhecer “*que os reais administradores, no exercício do poder de gerência:*

a) atribuíram bens a terceiros testas-de-ferro, por meio da integração dos mesmos junto aos quadros sociais de suas pessoas jurídicas (quadro acima, item 5.2);

b) mantiveram o controle, em associação com os procuradores, das contas bancárias das pessoas jurídicas componentes do Grupo (item 4.2.1. acima e ANEXO 30);

c) utilizaram o resultado obtido pelas pessoas jurídicas do Grupo, parte dele fruto de sonegação (em tese), para retroalimentar as atividades do Grupo, conforme acima exposto;

d) utilizaram-se de blindagem patrimonial para ocultarem o patrimônio do Grupo, centralizando-o em uma pessoa jurídica sem ligação formal com o Grupo (item 4.2.2.).”

O colegiado considerou, ao final, que os reais administradores ocultaram e dissimularam a natureza, origem, localização, disposição, movimentação ou propriedade de bens, direitos ou valores provenientes, direta ou indiretamente, de atividades de organização criminosa e de infrações penais de falsidade ideológica, de documentos públicos e privado, sonegação fiscal (em tese), bem como utilizaram, na atividade econômica, bens, direitos e valores provenientes de tais crimes, desta maneira agiram, em tese, com infração à lei 12.683 de 09 de julho de 2012 c.c. Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998 (Lei de Lavagem de Capitais).

Assim, a discussão aqui travada restringe-se à apreciação da condição de reais administradores dos imputados, o que foi considerado nos paradigmas, mas não no acórdão recorrido.

Passo a analisar os atos imputados a JOÃO SHOITI KAKU. Antes, porém, é necessário apreciar alguns pontos das contrarrazões apresentadas.

Preliminarmente, o imputado alegou que o recurso não deveria ser admitido, em razão de não haver dissídio jurisprudencial, pois fora excluído da sujeição passiva em outros três acórdãos. Ora, é justamente a existência de decisões divergentes que dá causa ao dissídio jurisprudencial, cabendo a uniformização à CSRF. Afasto, portanto, a alegação.

Ainda, em preliminares, aduziu que o Auditor-Fiscal não possui competência para efetuar a responsabilização tributária, cabendo esta tão somente à PFN. Tal matéria não compõe o dissídio trazido a esta instância especial que se restringe à aplicação dos artigos 124, I e 135, III do CTN, razão pela qual não conheço da alegação.

Outra preliminar relativa às provas, refere-se à alegação de exclusão do polo passivo com base na ilicitude das provas apreendidas no escritório do Advogado Gilmar Baldassare e, conseqüentemente, a nulidade das provas dela decorrentes. A decisão que teria anulado a busca e apreensão fora tomada pela 1ª Câmara de Direito Criminal do Tribunal de Justiça de São Paulo, no julgamento da apelação nº 0006110-40.2016.8.26.0071, em 5/02/2018.

Contudo, verifica-se que a recorrente não faz qualquer correlação entre os e-mails constantes nos autos e as provas apreendidas no escritório de advocacia mencionado pertencente a Gilmar Baldassarre. Por certo, as interceptações telefônicas não estão abrangidas pela decisão, nem provas colhidas em outros locais. Destarte, afastado o pedido de exclusão com base na referida decisão judicial.

Retornando ao mérito, as condutas imputadas ao acusado foram delineadas no Termo de Sujeição Passiva, nos seguintes termos:

10 – **João Shoiti Kaku** foi identificado como um dos reais administradores do Grupo FN, aparecendo como Diretor Financeiro do mesmo, com aparente estrutura de funcionários a ele vinculados, junto à FN Assessoria Empresarial (p.j. que, basicamente, administrava o Grupo) conforme revela documentos apreendidos durante a “Operação Yellow”, especialmente a planilha anexa (Doc. 01 - Destacamos).

É necessário salientar que não foi detectado elo formal entre o senhor Kaku e qualquer pessoa jurídica do Grupo, durante os períodos auditados (2010 a 2012), sendo sua atuação comprovada por meio de situações fáticas, que evidenciam sua posição de administrador.

11 – **João Shoiti Kaku** pela posição que tinha dentro do Grupo FN, conhecia com profundidade a forma de organização do Grupo, o que fica explicitado na degravação de interceptação telefônica, (Doc. 02 - Destacamos), na qual o senhor Kaku, falando pelo Grupo, conversa com uma representante do Banco Fibra.

Linha Interceptada.: 55(11)99839643

Interlocutores.....: KAKU x Marcela (Banco Fibra)

Linha interlocutor...: 551997968547

Cidade.....: S. Paulo/SP Ativação..:

Data.....: 14/05/2012 Hora.....: 11:34:29

“Com Marcela do Banco Fibra. Marcela quer saber sobre o organograma, quer o atualizado do Grupo. KAKU fala sobre a estrutura de gestão da Companhia. KAKU diz que:”

Em meio à conversa, o real administrador, senhor Kaku, informa que a holding (FN) está no topo e, ao lado dela, a PJ patrimonial (FAS), que é a dona de todos os imóveis ... *“que compra todos os imóveis e que não tem nenhuma embaixo dela”*, e ainda esclareceu que, como todo o imobilizado está em nome da FAS, que *“é a parte real”*, não será encontrado a depreciação (custo) junto a outras pessoas jurídicas:

“(...) em cima de tudo funciona a holding que é a FN, que futuramente vai mudar para SINA: a SINA vai passar a ser a holding.

Kaku continua:”

(...)

“Agora do lado da FN, como se fosse uma assessoria, nós temos uma empreendimentos imobiliários, que é dona de todos os imóveis, que é a FAS Empreendimentos e Incorporação Lt, que compra todos os imóveis, e que não tem nenhuma embaixo dela. Que o dono da FAS é NEMR, que também é dono das SINAS e da FAMA em 100%.”

(...)

“Perguntado se houve novas aquisições, uma vez que tiveram investimentos de R\$ 190 milhões, KAKU responde que R\$ 190 milhões é o endividamento total do Grupo e confirma que todo o imobilizado está em nome da FAS.”

(...)

“Perguntado sobre a depreciação, KAKU informou que não vai encontrar, que fica tudo na FAS, que é a parte real.(...)”

Abaixo da FN, salienta o real administrador, senhor Kaku, estão as PJs industriais, que, embora sendo as principais geradoras de riqueza do Grupo, são tratadas como prestadoras de serviços:

“(...) Abaixo (da FN), você tem todas as prestadoras de serviços que cada uma funciona em cada fábrica...Nós temos a SINA MATRIZ,... SINA Alimentos. Ela era a SINA de Bauru, que era prestadora. Essa SINA Alimentos está com a matriz em Bauru, presta serviços para a fábrica de Bauru. Depois você tem Sina filial Orlandia, Sina filial Santo Anastácio e Sina filial Pirapozinho. Antes tinha uma Sina para Santo Anastácio, uma Sina para Orlandia e uma Sina Pirapozinho. Nós transformamos tudo numa única Sina Alimentos Matriz em BAURU, depois todas as filiais, uma em Orlandia, uma em Santo Anastácio e uma em Pirapozinho, essas são as prestadoras de serviço dos quais o Sr. NEMR é o acionista principal.

Diz que abaixo tem todas(...)”

“Depois tem a FAMA Ovos, que está na fábrica de ovos de Diadema, que futuramente se tornará SINA Diadema. Que estas são as prestadoras de serviços, onde todos os funcionários estão registrados(...)”

Embaixo das PJs industriais, continua o real administrador, senhor Kaku, estão as PJs comerciais, citando algumas delas:

“(...)Diz que embaixo de cada prestadora de serviços estão as comerciais: embaixo da SINA-Bauru está a MULTIÓLEOS, que tem linhas de créditos com vocês; embaixo da SINA-Alimentos filial Orlandia está a DOV; abaixo da SINA-Sto Anastácio tem a FARÓLEO; que agora estão botando no ar a SINA-Alimentos Pirapozinho, que por enquanto embaixo dela terá a MULTIÓLEOS e FARÓLEO, elas que vão pegar óleo, mandar para lá e beneficiar e voltar como mercadoria para elas;”

“depois tem a DOVOS e a DMR que estão embaixo da FAMA Ovos, explorando lá como irmãs.”

“Depois tem todas essas comerciais, das quais KAKU não quer falar por telefone, mas diz que a Sandra e o Bicudo sabem, existem offshores, SAFIs que são donas delas, que o acionista o pessoal daí sabe quem é. Que todas as empresas são controladas em 100% ou 99%(...)”

Por fim, o senhor Kaku também informa a existência de uma gestão única do Grupo:

“Perguntado sobre como é gerenciado o caixa robusto que aparece no balanço consolidado, KAKU diz que os caixas não se misturam, cada unidade, Multióleos, Faróleo sobrevive com caixa próprio, cada uma gerencia o seu caixa, que não há nada vinculado a operações, KAKU explica que existe uma gestão única, mas que é estimulada a concorrência entre as empresas.”

(...)

Mensagem do Banco HSBC, agendando um café-da-manhã com o senhor Nemr e senhor Kaku (“KAKO”), junto à diretoria do banco; verifica-se que o agendamento foi feito pela pessoa jurídica FN, através de um colaborador (Doc. 03. Destacamos):

De: Alessandra C ROQUE [mailto:alessandra.c.roque@hsbc.com.br]

Enviada em: sexta-feira, 8 de junho de 2012 16:11

Para: baratelli@fnassessoria.com.br

Assunto: Convite: Café da manhã - 21/06 às 8:30 horas

Oi Walter, tudo bem?

Estamos organizando um café da manhã no dia 21/06 na matriz do Banco na Faria Lima e gostaria que por gentileza vc repassasse o convite abaixo para o Sr Nemr e Sr Kaku, a pedido de nossa diretoria.

Peço que confirme por gentileza a participação deles.

Bjs e bom final de semana

Alessandra Roque

Gerente de Relacionamento | HSBC Bank Brasil S.A.

HSBC Corporate (...)

Prezado Sr Nemr / Sr Kaku,

Estamos organizando um Café da Manhã com um número restrito de empresários, que foram escolhidos para participarem desse modelo de discussão.

Nosso objetivo é realizar um "bate papo" com o Sr Adailton Martins - Head de Corporate / Tesouraria sobre " Mercado Atual x Cenário futuro ", " Como e quando atuar em um momento de volatilidade".

Será um prazer em recebe-los e, por se tratar de um evento restrito, solicitamos a confirmação de sua presença.

DATA 21/06/12

*Hora inicio 8:30 h * 10 minutos de tolerância*

Hora termino 10:00 h

*LOCAL HSBC BANK BRASIL S.A Av Brigadeiro Faria Lima , n 3064 - 1 andar (restaurante) " * estacionamento no local*

Mensagem do Banco Paulista, enviada à pessoa jurídica FN, revela a necessidade de envolver o senhor Kaku (Caco) no caso que estava sendo tratado, demonstrando sua

influência junto a pessoas jurídicas do Grupo FN (citado na mensagem como Grupo Nembr - Doc. 04.

Destacamos):

De: Eduardo Ângelo Aricó [mailto:eduardoarico@bancopaulista.com.br]

Enviada em: segunda-feira, 23 de abril de 2012 17:39

Para: baratelli@fnassessoria.com.br

Cc: Silvio Ribeiro; Antonio Roberto Desimone

Assunto: ENC: GRUPO NEMR X Bco Paulista.

Prioridade: Alta

Boa tarde Walther,

*Acredito que seja melhor **envolvermos o Caco** pois a “FAZ” hoje tem um importante endividamento, muito embora seja claro que a empresa não esta vinculada ao grupo de empresas que apelidados de “Grupo Nembr”, ou seja:*

Faróleo, Sina, Multióleo e Dov.

Você acredita que seja possível providenciar as informações solicitadas pela área de crédito?

Aguardo seu retorno.

EDUARDO ANGELO ARICÓ

Departamento Comercial

eduardoarico@bancopaulista.com.br

Mensagem do Banco Votorantim solicitando à colaborador da FN a confirmação de reunião marcada com o senhor Kaku (Doc. 05 - Destacamos):

“De: Mauricio Costa Geber [mailto:mauricio.geber@bancovotorantim.com.br]

Enviada em: segunda-feira, 5 de março de 2012 11:03

Para: Walter Baratelli

Assunto: Reunião - BV - 07/03

Walter,

A nossa reunião já está toda esquematizada.

Participarão comigo e o Sérgio os Srs. Ricardo Fajnzylber (novo Diretor Comercial), o depto. de crédito e o de agronegócios.

*Favor confirmar novamente com o Sr. Nembr e o **Kaku** para não haver “furo”.*

Data: 07/03/2012

Horário: 15 horas

Local: Praça General Gentil Falcão, 108 – 9º andar - Brooklin (altura do nº 1000 da Berrini).

Obrigado.

Maurício Costa Geber

BANCO VOTORANTIM S/A

Segmento – Empresas”

Mensagem para o Banco HSBC, enviada por colaborador da FN, confirmando reunião do senhor Kaku e do senhor Nemr com representantes do Banco (Doc. 06 - Destacamos):

“From: Walter Baratelli <baratelli@fnassessoria.com.br>

Sent: 18/06/2010 20:52:18 +00:00

To: 1. 'Beatriz H MIRANDA' <beatriz.h.miranda@hsbc.com.br>

2. 'Salmou COHEN' <salmou.cohen@hsbcpb.com>

CC: 1. 'Jose R MIRANDA' <jose.r.miranda@hsbc.com.br>

2. 'Adriane P PASCHOAL' <adriane.p.paschoal@hsbc.com.br>

3. 'Amanda G RODRIGUES' <amanda.g.rodrigues@hsbc.com.br>

4. 'Kelly - Kakus Assessoria' <kelly@kakus.com.br>

Subject: Reuniao HSBC (Nemr)

Boa Tarde a todos,

Reunião 23 / 06 / 2010 11:00 hs Al. Santos Nº 455 13º Andar.

Participantes Sr. Kaku e Sr. Nemr.

Grato.

Walter”

Colaborador da FN confirma reunião do senhor Kaku com representante do Banco Fibra na pessoa jurídica FN, atentando para o fato de identificar o local como sendo - *nosso escritório* (Doc. 07 - Destacamos):

From: Walter Baratelli <baratelli@fnassessoria.com.br>

Sent: 09/09/2011 19:19:26 +00:00

To: 1. 'sandra.franca@bancofibra.com.br'

2. 'João Shoiti Kaku' <kakujs@hotmail.com>

Subject: REUNIÃO BANCO FIBRA.

“Boa Tarde Sr. Kaku,

Confirmando a reunião com o Banco Fibra em nosso escritório no 13 / 09 as 11:00 horas.

Grato”.

Colaborador da FN confirma reunião do senhor Kaku com representante do Banco Rendimento (Doc. 08 - Destacamos)

Reunião junto ao Banco Rendimento (Grifamos e negritamos):

From: Walter Baratelli <baratelli@fnassessoria.com.br>

Sent: 08/08/2012 16:35:24 +00:00

To: 'kelly@kakus.com.br'

Oi Kelly,

Hehe me desculpa mais ainda estava aguardando o **Sr. Kaku** confirmar para te avisar sobre a reunião no rendimento as 15:00 amanha !

O afirmado fica evidenciado na Degravação 05, de 15/03/2012, de interceptação telefônica, na qual o senhor Kaku conversa com o senhor WALTER, colaborador do Grupo FN, solicitando, aparentemente, que o mesmo calibre bem a contabilidade, ou seja, manda a contabilidade ser “maquiada” ... *senão a coisa vai ficar muito ruim...*” (Doc. 09 - Destacamos):

Degravação nº 5

Linha Interceptada..: 55(11)99839643

Interlocutores.....: ALVO/KAKU X Walter

Linha interlocutor..:

Nome Cadastro.....:

CPF.....:

Endereço.....:

Cidade.....: Ativação..: 15/3/2012

Data.....: 23/3/2012 Hora.....: 18:30

...KAKU fala que mandaram um **faturamento** de 2010/2011. Walter manda desconsiderar, fala que é jan e fev de 2012. KAKU diz que janeiro, se somar, está bem baixo. **Walter diz que esse é o real....** É o janeiro e o fevereiro de 2012. **KAKU** fala: pra gente fazer o realinhamento, é isso? Ao que Walter confirma. Walter diz que como não tem pressa, ele analisa e na segunda manda pra ele. KAKU diz que levou um susto, pois se janeiro estiver ali, a coisa fica ruim. Walter disse que janeiro não foi muito forte mesmo. **KAKU diz: não, não, mas aí precisam calibrar bem, senão vai ficar muito ruim ...**

Tal conduta, de alterar demonstrações contábeis, também fica evidenciada na mensagem, intitulada *Balanço Faroleo (Alterado)*, que o colaborador da FN, Walter, direciona a uma das empresas de contabilidade que trabalha para o Grupo (Taltec) informando que seguia o balanço alterado pelo senhor Kaku, em 17/02/2011 (Doc. 10 – Destacamos):

From: Walter Baratelli <baratelli@fnassessoria.com.br>

Sent: 17/02/2011 13:13:03 +00:00

To: 'talcec@terra.com.br'

Subject: Balanço Faroleo (Alterado)

Attachments: 1539_0001.pdf

Embedded graphics: 1

Bom dia Oderfla,

Segue balanço alterado pelo Sr. Kaku.

Grato.

No dia seguinte, 18/02/2011, novas alterações de demonstrações contábeis, agora do Grupo FN, são perpetradas pelo senhor kaku (Doc. 11. Destacamos):

From: Walter Baratelli <baratelli@fnassessoria.com.br>

Sent: **18/02/2011 13:51:27 +00:00**

To: 1. 'Kelly - Kakus Assessoria' <kelly@kakus.com.br>

2. 'Rodrigo Goya' <rodrigo.goya@fnassessoria.com.br>

Subject: RES: Balanços (Grupo FN)

Embedded graphics:

2

Ok.

Beijos.

De: Kelly - Kakus Assessoria [mailto:kelly@kakus.com.br]

Enviada em: **sexta-feira, 18 de fevereiro de 2011 11:37**

Para: 'Rodrigo Goya'

Cc: 'Walter Baratelli'

Assunto: RES: Balanços (Grupo FN)

OK!!!

ESTAREI IMPRIMINDO E PASSANDO PARA ELE.

Provavelmente ele irá ligar somente na segunda feira para liberar os mesmos. Ok?

Bjs

De: Rodrigo Goya [mailto:rodrigo.goya@fnassessoria.com.br]

Enviada em: sexta-feira, **18 de fevereiro de 2011 11:22**

Para: 'Kelly - Kakus Assessoria'

Cc: 'Walter Baratelli'

Assunto: Balanços (Grupo FN)

Sra. Kelly, bom dia.

Segue em anexo **balanços das empresas do Grupo FN** encerrados em 31/12/2010, sendo dois de cada empresa **um alterado para análise do Sr. Kaku** e o outro para **confirmação das alterações feitas pelo mesmo**, a pedido do Sr. Walter Baratelli.

Atenciosamente,

Já no Relatório de Solidariedade consta a seguinte transcrição de mensagem por e-mail (e-fl. 1186):

Solicitação:

“alteração empresa modena

06/03/2013 10:16

De: José Miranda <miranda@fnassessoria.com.br>

Para: "Victor Mauad" <advmauad@uol.com.br>

Cc: "Marcilio Mendes" <marcilio@fnassessoria.com.br>

BOM DIA DR. VICTOR, ESTOU ENVIANDO ANEXO UMA ALTERAÇÃO DA MODENA QUE CONSTITUI A MILOVAIG SAFI, ENVIAR PARA MONTEVIDEU, PARA O PRESIDENTE ASSUNAR EM TRES VIAS, SE POSSIVEL COM URGENCIA, AGUARDO, SDS

Em resposta:

De: <advmauad@uol.com.br>

Para: José Miranda <miranda@fnassessoria.com.br>

CC: Kaku João Shoiti <kakujs@hotmail.com>

Assunto: Re: Alteração de Contrato Social - 03 hoje

Enviado: Wed, 6 Mar 2013 11:13:41 -0300

Prezado Miranda,

Esta empresa é de responsabilidade do Sr. Kaku, só ele pode enviar para o Uruguai, eu não posso.

Saudações,

Victor.” (Destacamos).

[...]

Já à e-fl. 1.217 e ss., consta o seguinte:

“Do mesmo modo, os reais administradores também integraram, nos quadros societários de algumas pessoas jurídicas do Grupo, interpostas pessoas jurídicas, constituídas fora do Brasil – chamadas *offshore*.

Estas *offshore* eram vendidas como se fossem mercadorias por escritório sediado em Montevidéu, no Uruguai, que colocava à disposição do Grupo uma relação de “sociedades anônimas”, para serem escolhidas - ANEXO 49.

“Estimado Sr. Kaku:

Conforme a lo conversado telefonicamente, adjunto al presente l envio:

- 1. Listado de Sociedades disponibles.*
- 2. Formulario com dados requeridos para la adquisicion de uma SAFI*
- 3. Tabla de honorários.”*

Ao final, conclui o Relatório de Solidariedade (e-fl. 1.229):

Evidentemente o dinheiro gerado pelo Grupo, parte dele fruto do não recolhimento dos tributos devidos - sonegação (em tese), que deixou de ingressar aos cofres públicos, retroalimentava as atividades do Grupo, conforme se extrai das palavras do real administrador, senhor Kaku (ANEXO 23):

“Perguntado sobre as empresas, Multióleos, DOV, com crescimento do faturamento e redução de margem, em que o custo cresceu, KAKU diz que não quer falar sobre isso por telefone, aonde eles deixam essa parte do resultado, que não queria falar por telefone, que a gente sai comprando um monte de fábricas, que já explicou pessoalmente, a origem de onde a gente compra, que compramos Pirapozinho desembolsando R\$ 14 milhões e o endividamento cresceu muito pouco, que não quer falar por telefone, que foi dito ao Bicudo pessoalmente.”

(negritamos)

Em resumo, as condutas que levaram à responsabilidade do Sr. JOÃO foram:

1. Planilha apreendida na Operação Yellow (na qual consta o acusado como Diretor Financeiro da FN, ao lado de outras pessoas com funções de supervisor de crédito e cobrança, auxiliar financeiro, office boy, gerente de cadastro, assistente financeiro e assistente de cadastro);
2. Interceptação telefônica com Banco Fibra, na qual detalha a estrutura organizacional do grupo, inclusive quanto a alterações futuras, além de evitar conversar sobre origem dos recursos financeiros utilizado para as aquisições de empreendimentos e usar a palavra “nós” ao se referir ao grupo econômico;
3. Mensagem por e-mail do HSBC para Walter Baratelli da FN, agendando café-da-manhã com empresários para tratar do “Mercado Atual x Cenário Futuro”, convidando o Sr. Nembr e Sr. “Kako”;
4. Mensagem por e-mail do Banco Paulista para Walter Baratelli da FN na qual o representante do banco acredita que seria “melhor” envolver o “Caco”, em razão de importante endividamento da “FAZ”;
5. Mensagem por e-mail do Banco Votorantim para Walter Baratelli da FN confirmando reunião com o responsável e o Sr. Nembr;

6. Mensagem por e-mail do Banco HSBC para Walter Baratelli da FN, confirmando reunião com o responsável e com o Sr. Nemr;

7. Mensagem por e-mail do Sr. Walther da FN para o Sr. Kaku, agendando outra reunião com o Banco Fibra, utilizando a expressão “nosso escritório” ao se referir ao local da reunião;

8. Mensagem por e-mail do Banco Rendimento para o Walther da FN, agendando reunião;

9. Interceptação telefônica com o Sr. Walter (colaborador do grupo), na qual determina alterações contábeis no Balanço;

10. Mensagem por e-mail da FN para Sr. Victor Mauad, informando sobre alteração da empresa MODENA sobre constituição de uma SAFI no Uruguai, ao que o endereçado responde que tal empresa seria de responsabilidade do Sr. Kaku, que somente ele poderia enviar a alteração para o Uruguai;

O conteúdo das interceptações e dos e-mails vão além de mera consultoria empresarial, como alega o imputado e vão ao encontro da acusação de que o Sr. Kaku era diretor/gerente financeiro da FN, holding informal do grupo econômico de fato.

De fato, há mensagens de agendamento de reunião direcionadas à FN, mas com destinatários do agendamento o Sr. Kaku e Sr. Nemr, visando tratativas sobre endividamento e cenário futuro. Em outra mensagem, determina a alteração de um balanço contábil e outra, resta evidente que detinha o poder de decidir sobre a alteração de contrato social de uma empresa do grupo FN.

Além disso, em algumas interceptações e mensagens obtidas houve a utilização de expressões como “nós” ou “nosso escritório”, além de ter sido apreendida uma planilha na qual figura expressamente que o responsável era diretor financeiro.

A meu ver, todos estes indícios induzem à conclusão de que o Sr. JOÃO SHOITI KAKU não era um mero consultor, mas um diretor ou gerente do grupo FN e vão em sentido contrário à alegação no recurso especial de que não possuía poder de gerência.

Ao contrário do que alegou no recurso especial, as acusações não basearam exclusivamente em uma interceptação telefônica com o Banco Fibra e nem que apenas o conhecimento da estrutura organizacional do Grupo FN fora o fundamento da responsabilização, mas as várias tratativas diretas com os bancos fornecedores de empréstimos, mensagem indicando poder para determinar alterações contábeis indevidas, mensagem indicando poder para dar seguimento em alteração contratual envolvendo empresas no exterior e, por fim, uma planilha apreendida confirmando a posição de diretor financeiro.

Assim, considero que as provas coletadas na Operação Yellow indicam que o imputado possuía poder de gerência no grupo FN.

Neste sentido, entendo aplicável o artigo 135, III do CTN pelo poder de gerência demonstrado acima, o que, por si só, acarreta a responsabilidade solidária com os demais administradores e com a pessoa jurídica contribuinte, sendo evidente o interesse comum entre

todos na condução da estrutura organizacional e na atuação do Grupo FN com o objetivo de suprimir o pagamento dos tributos devidos pela fraude no conhecimento das obrigações tributárias às autoridades fazendárias.”

Destarte, concluo que o responsável JOÃO SHOITI KAKU possuía poder de gerência na administração do grupo FN, o qual abrangia a ORTED OLEOS E CEREAIS LTDA, contribuinte em face da qual foi efetuado o lançamento de ofício, mantendo sua sujeição passiva nos termos do artigo 124, I e 135, III do CTN.

Para o responsável JOSEPH, as condutas foram delineadas pelo Termo de Sujeição Passiva, nos seguintes termos:

“10 – **Joseph Tanus Mansour** foi identificado como um dos reais administradores do Grupo FN. A análise dos elementos probatórios levou este Fisco à convicção de que sua atuação pessoal frente às pessoas jurídicas auditadas, como gestor, ficava circunscrita às pessoas jurídicas DOFAR (nome anterior DOVA), PETRY, WAS e ORTED.

É necessário salientar que não foi detectado elo formal entre o senhor Joseph e qualquer pessoa jurídica do Grupo, durante os períodos auditados (2010 a 2012), sendo sua atuação comprovada por meio de situações fáticas, que evidenciam sua posição de administrador.

De fato, durante a “Operação Yellow”, na residência do senhor Joseph, na Rua Sampaio Viana, 167, apto 41 e no conjunto 124 da Rua Abílio Soares, 227 (escritório do mesmo), ambos na cidade de São Paulo, foram apreendidos diversos documentos que demonstram a atuação do mesmo frente ao Grupo FN.

Neste sentido, destacam-se os seguintes (ver anexos):

- a) Comprovante de pagamento DARF da pessoa jurídica **Dofar**.
- b) Contrato de venda entre a pessoas jurídica Faróleo e **Petry**.
- c) Ficha de compensação – Santander – pessoa jurídica **Dofar** (Dova).
- d) Cobrança do Itaú – de Ricardo Gitirana da Silva – sócio “testa-de-ferro” da **Orted**.
- e) Transferência bancária - Bradesco - da pessoa jurídica **Petry** – para a esposa de Joseph, senhora Carole El Khoury Mansour, no valor de R\$ 14.000,00;
- f) Extrato bancário da conta em nome de Walter Araújo Santana – sócio “testa-de-ferro” da pj **WAS**.
- g) Diversas autorizações de pagamentos das pessoas jurídicas **Orted** e **Petry**.
- h) Documento constando orientações gerais e senhas de acesso às contas bancárias das pessoas jurídicas **Cromais**, **WAS** e **Dofar** (Dova).

11 – **Joseph Tanus Mansour** juntamente com demais reais administradores, exercia a gestão e/ou administração das citadas pessoas jurídicas integrantes do Grupo FN, dentre elas a ORTED, utilizando-se, também, da pessoa jurídica FN - Assessoria Empresarial Ltda. EPP - CNPJ 04.350.935/0001-59, a qual tinha como atividade precípua administrar as demais pessoas jurídicas do Grupo.

Neste sentido, por exemplo, solicitava aos procuradores da FN – Panaro e Nabil - e recebia repasses de dinheiro, através de depósitos feitos, diretamente, pela FN Assessoria Empresarial:

De: JOSEPH TANUS MANSOUR [mailto:tanus1960@hotmail.com]

Enviada em: sexta-feira, 1 de fevereiro de 2013 10:19

Para: panaro@fnassessoria.com.br

Assunto: mansour

bom dia panaro da p vc me depositar os 10.000,00 de mansour .estou precisando abraço

De: Panaro [mailto:panaro@fnassessoria.com.br]

Enviada em: sexta-feira, 1 de fevereiro de 2013 10:43

Para: 'JOSEPH TANUS MANSOUR'; 'Angélica FN'; 'Ivan Souza';

nabil@fnassessoria.com.br

Assunto: RES: mansour

Favor depositar valores abaixo para Dova - Santander

5.000,00 DOV

5.000,00 MULTIOLEOS

At.

[...]

De: Panaro [mailto:panaro@fnassessoria.com.br]

Enviada em: 31 de janeiro de 2012 08:18

Para: nabil@fnassessoria.com.br

Cc: 'Andrea Massih Hotmail'

Assunto: serviços Joseph

Prioridade: Alta

Nabil bom dia favor enviar R\$ 5.000,00 para W.A.S - Santander, referente a serviços Joseph (já estou lançando na ficha o seu e o meu).

At.

[...]

12 – **Joseph Tanus Mansour** mantinha, em sua residência e/ou em seu escritório, cópia de diversos cartões bancários dos sócios “testas-de-ferro” das citadas pessoas jurídicas, evidenciando seu pleno gerenciamento sobre as mesmas e evidente poder de comando sobre tais sócios.

Neste sentido:

a) foram apreendidos, no escritório de Joseph, cópias de documentos de Ana Paula da Silva Ferreira, sócia “testa-de-ferro” das pessoas jurídicas **WAS e Petry**, bem como um cartão do Itaú, em seu nome, com anotações em língua, ao que parece árabe, ao lado (ver anexos):

- b) foram apreendidos, no escritório e residência de Joseph, cópias de documentos de Anderson Antonio Gitirana, sócio “testa-de-ferro” das pessoas jurídicas **DOFAR e Petry**, bem como cartão do Santander em seu nome (ver anexos):
- c) Foi apreendida, na residência de Joseph, fatura de cartão de crédito de Cecília Raimundo de Oliveira, sócia “testa-de-ferro” da pessoa jurídica **Cromais**, com anotação manuscrita “cartão com Joseph”, bem como fotocópia do referido cartão, extrato bancário do Banco Itaú e anotação de número de conta junto ao HSBC (ver anexos):
- d) Foi apreendido, na residência de Joseph, cartão do banco Santander de Ricardo Gitirana da Silva, sócio “testa-de-ferro” da pessoa jurídica **Petry** (ver anexos):
- e) Foram apreendidos na residência de Joseph documentos que comprovam que o pagamento do IPVA de veículo de sua esposa, Carole El Khoury Mansour, foi feito mediante débito na conta de Thiago Leite Ortega, sócio “testa-de-ferro” **Orted** (ver anexos):
- f) Foi apreendido, no escritório de Joseph, extrato bancário em nome de Walter Araújo Santana, sócio “testa-de-ferro” da pessoa jurídica **WAS** (ver anexos):”

As condutas imputadas podem ser assim resumidas:

1. Posse dos seguintes documentos:

- a) Comprovante de pagamento DARF da pessoa jurídica **Dofar**.
- b) Contrato de venda entre a pessoas jurídica Faróleo e **Petry**.
- c) Ficha de compensação – Santander – pessoa jurídica **Dofar** (Dova).
- d) Cobrança do Itaú – de Ricardo Gitirana da Silva – sócio “testa-de-ferro” da **Orted**.
- e) Transferência bancária - Bradesco - da pessoa jurídica **Petry** – para a esposa de Joseph, senhora Carole El Khoury Mansour, no valor de R\$ 14.000,00;
- f) Extrato bancário da conta em nome de Walter Araújo Santana – sócio “testa-de-ferro” da pj **WAS**.
- g) Diversas autorizações de pagamentos das pessoas jurídicas **Orted e Petry**.
- h) Documento constando orientações gerais e senhas de acesso às contas bancárias das pessoas jurídicas **Cromais, WAS e Dofar** (Dova);
- i) cópias de documentos de Ana Paula da Silva Ferreira, sócia “testa-de-ferro” das pessoas jurídicas **WAS e Petry**, bem como um cartão do Itaú, em seu nome;
- j) cópias de documentos de Anderson Antonio Gitirana, sócio “testa-de-ferro” das pessoas jurídicas **DOFAR e Petry**, bem como cartão do Santander em seu nome;
- k) fatura de cartão de crédito de Cecília Raimundo de Oliveira, sócia “testa-de-ferro” da pessoa jurídica **Cromais**, com anotação manuscrita “cartão com Joseph”, bem como fotocópia do referido cartão, extrato bancário do Banco Itaú e anotação de número de conta junto ao HSBC;
- l) cartão do banco Santander de Ricardo Gitirana da Silva, sócio “testa-de-ferro” da pessoa jurídica **Petry**;
- m) documentos que comprovam que o pagamento do IPVA de veículo de sua esposa, Carole El Khoury Mansour, foi feito mediante débito na conta de Thiago Leite Ortega, sócio “testa-de-ferro” **Orted**;

n) extrato bancário em nome de Walter Araújo Santana, sócio “testa-de-ferro” da pessoa jurídica WAS.

2. Pedidos de depósitos em dinheiro feitos pelo imputado à FN Assessoria (holding informal do grupo);

Verifica-se que o imputado possuía em seu escritório diversos documentos de várias empresas do grupo e que, isoladamente, a posse de alguns documentos como DARF, por exemplo, não poderia implicar que fosse administrador do grupo FN. Ocorre que alguns destes documentos denotam que o imputado tinha o comando de recursos de várias empresas, como cartões bancários dos sócios formais ou testas-de-ferro, além de possuir documentos com sigilo bancário, como extrato de conta bancária de um dos sócios, orientações e senhas de acesso às contas bancárias de três PJ do grupo FN, além de efetuar o pagamento de IPVA do veículo de sua esposa mediante débito na conta bancária do sócio da ORTED (PJ contribuinte no lançamento de ofício analisado neste processo) e de sua esposa receber transferência bancária de R\$ 14.000,00 diretamente da conta de uma das empresas.

Ora, todos estes documentos levam à caracterização de uma relação de comando de recursos, inerente a quem tem o poder de administração e não a quem se diz mero terceiro prestador de serviço.

Neste sentido, o voto proferido pela Conselheira Milene de Araújo Macedo no paradigma nº 1301-002.745:

“Afirma o coobrigado em seu recurso voluntário que as provas valoradas pela DRJ/SDR para afastamento dos argumentos de sua impugnação, dentre elas o pagamento de IPVA mediante débito em conta corrente de sócio “testa-de-ferro” da Orted e extrato bancário do sócio da fiscalizada, Walter Araújo Santana, não comprovam que ele seria o real administrador da W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda. De fato, a posse de qualquer dos documentos apreendidos, isoladamente, não significa que coobrigado tenha administrado a pessoa jurídica, entretanto, do conjunto de provas apreendidas, dentre elas cópias de cartões de crédito dos sócios “testa-de-ferro”, bem assim, documento com orientações e senhas para emissão de documentos fiscais em nome de empresas do grupo, dentre elas a fiscalizada, é possível identificar que não se trata de mero prestador de serviços, mas sim de pessoa que realiza atividades de gerência e administração junto à atuada. Dessa forma, entendo que não merece reparos o acórdão recorrido que manteve a responsabilidade solidária de Joseph Tannus Mansour pelos autos de infração lavrados em nome da W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda.”

Assim, considero que o imputado JOSEPH TANUS MANSOUR possuía poder de gerência na administração do grupo FN, o qual abrangia a ORTED OLEOS E CEREAIS LTDA, contribuinte em face da qual foi efetuado o lançamento de ofício, mantendo sua sujeição passiva nos termos do artigo 124, I e 135, III do CTN.

Diante do exposto, voto para dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas

Fl. 40 do Acórdão n.º 9303-012.855 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10825.722767/2015-38