



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.018887/2008-84
ACÓRDÃO	1302-007.466 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	POLO SUL FRIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004, 2005

CONSTITUIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOA JURÍDICA. PROCURAÇÃO E ASSINATURAS. CONJUNTO INDICIÁRIO SUFICIENTE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA CONFIGURADA.

Estando presente conjunto de indícios colhidos pela autoridade administrativa demonstrando as hipóteses de responsabilização previstas no artigo 124, inciso I, do CTN, por interesse comum do responsável, e no artigo 135, inciso III, do CTN, por agir como mandatário da pessoa jurídica, deve-se manter a responsabilidade solidária imputada pela autoridade fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada. No mérito, acordam, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se a responsabilidade tributária do Sr. Lúcio Moreira Aragão. Vencida a conselheira Natália Uchôa Brandão, que votou por dar provimento ao recurso quanto a este ponto. A Conselheira Natália Uchôa Brandão manifestou a intenção de apresentar Declaração de Voto. Julgamento se iniciou em fevereiro de 2025 com a participação do presidente anterior desta turma, Paulo Henrique Silva Figueiredo, em relação à questão preliminar.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas – Relator

Assinado Digitalmente

Sergio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Sergio Magalhaes Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário oposto em face de acórdão da 3ª Turma da DRJ/FOR, que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Em face da contribuinte foram lavrados os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins (fls. 2 a 45), referente ao anos-calendários de 2004 e 2005, em virtude de omissão de receitas por parte da fiscalizada.

Conforme relatado no próprio auto de infração, destaco as seguintes informações que levaram à constatação das infrações e o lançamento de ofício:

- (i) A empresa fiscalizada, no ano calendário de 2004, apresentou declaração de imposto de renda com base no lucro presumido, informando os campos de receita “zerados” (fls. 159/194) e apresentando somente DCTF relativa ao 1º trimestre. Em relação ao ano calendário 2005, a empresa declarou-se como inativa em sua DIPJ (fls. 195), deixando de apresentar DCTF;
- (ii) A partir da base de dados da CPMF, verificou-se que a empresa realizou considerável movimentação financeira durante o período fiscalizado, o que revelaria flagrante omissão de receitas;
- (iii) A empresa teria ainda realizado considerável volume de operações de saídas de mercadorias anos-calendário de 2004/2005, consoante informações fornecidas pela Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, datado de 01/10/2008 (fls. 53/101), em atendimento ao ofício da RFB nº 972/2008, de 17/09/08;
- (iv) A empresa não foi localizada para ser intimada a apresentar documentação inerente a sua escrituração fiscal, tais como Livro Diário, Razão, LALUR, Livro de Apuração de ICMS, Entradas e Saídas de Mercadorias, Inventário de Mercadorias com Escrituração dos anos-calendário 2004/2005 (fls. 102/105), motivo pelo qual fora intimada via edital (fls. 106);
- (v) Devidamente intimada por intermédio de sua sócia administradora (fls. 107/109), a empresa compareceu à Secretaria da Receita Federal informando o

extravio de “*toda a sua escrita fiscal, após o encerramento de suas atividades, que ocorreu há alguns anos*” (fls. 110);

(vi) A intimação para apresentação da escrita fiscal da empresa se deu também na pessoa de Francisco Alberto Moreira Aragão (fls. 123/124) e Lucio Moreira Aragão (fls. 120/121), que possuíam instrumento público para amplamente representar a empresa (fls. 146/149 e 156/157). Nesta oportunidade, apenas se manifestou o Sr. Lúcio Moreira Aragão, quando informou que apenas cumpria ordens dos sócios e que não possui qualquer livro da empresa (fls. 122).

Diante desse cenário, considerando a não apresentação dos livros fiscais previstos em lei, a autoridade fiscal realizou o arbitramento do lucro durante o período fiscalizado, com base no artigo 47, inciso II, da Lei nº 8.981/95, utilizando-se das informações constantes na da Fazenda do Estado do Ceará, deduzindo-se o montante destes tributos já declarados em DCTF.

Em 10 de julho de 2008, a autoridade fiscal oficiou às instituições financeiras Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal e Banco Safra S/A, requisitando dados cadastrais da empresa, extratos de aplicações financeiras, movimentação em conta corrente e instrumento de procuração outorgando poderes a terceiros para representarem a pessoa jurídica (fls. 127 a 134).

As respostas foram as seguintes:

- (i) Em 29/08/2008, o Banco Safra atendeu à requisição (fls. 135 a 139), apresentando as informações referentes à empresa, bem como extratos da conta corrente em mídia digital (não acostados aos autos e destruídos posteriormente, conforme fls. 158) e informando não constar qualquer instrumento procuratório outorgando poderes a terceiros;
- (ii) Em 04/10/2008, o Banco do Brasil informou que não fora localizado movimento de aplicações financeiras no período solicitado. Na oportunidade, apresentou informações sobre a movimentação financeira da empresa fiscalizada e procurações outorgando poderes para Francisco Alberto Moreira Aragão e Lucio Moreira Aragão (fls. 140 e seguintes);
- (iii) Em 21/11/2008 a Caixa Econômica Federal se manifestou apresentando extratos bancários de conta corrente e aplicações financeiras da empresa fiscalizada (igualmente não acostados aos autos e destruídos posteriormente), bem como cópia de fichas de abertura, documentos pessoais e instrumento procuratório para Francisco Alberto Moreira Aragão representar a empresa (fls. 150 e seguintes).

Com base nessas procurações, foi lavrado termo de sujeição passiva solidária para declarar aos Srs. Lucio Moreira Aragão e Francisco Alberto Moreira Aragão como responsáveis pelo crédito tributário constituído, com base nos artigos 124, inciso I, 135, inciso III e 149, inciso

VII, todos do Código Tributário Nacional (“CTN”). No termo de sujeição passiva solidária de fls. 48, extraem-se as seguintes informações:

- (i) Desde o início das atividades da empresa fiscalizada, figuraram como sócios o Sr. Francisco de Assis Rodrigues, com poderes de gerência, e Sr. José Gaudino da Silva Filho. Em 03/11/05, Francisco de Assis Rodrigues retirou-se da sociedade e em seu lugar ingressou a Sra. Juciara Silva Magalhães;
- (ii) As pessoas físicas José Galdino da Silva Filho, Francisco de Assis Rodrigues e Juciara Silva Magalhães, nunca possuíram patrimônio compatíveis com a de empresários da pessoa jurídica fiscalizada, pois sempre apresentaram declaração sem qualquer rendimento a título de *pró-labore* ou lucro;
- (iii) O Sr. Francisco de Assis Rodrigues sequer possui endereço atualizado perante a Receita Federal, pois em seu cadastro consta como residente no mesmo endereço da pessoa jurídica fiscalizada, onde atualmente encontra-se estabelecida a empresa Nutrinor Restaurantes de Coletividade, completamente estranha à fiscalizada;
- (iv) A Sra. Juciara Silva Magalhães, ao se manifestar nos autos, informou que a pessoa jurídica “encerrou suas atividades há alguns anos” e que os administradores da empresa eram aqueles constantes no contrato social;
- (v) A Sra. Juciara Silva Magalhães, embora devidamente intimada, não compareceu para prestar esclarecimentos pretendidos;
- (vi) Restou caracterizada flagrante sonegação, pois a pessoa jurídica fiscalizada não foi localizada no endereço mantido perante o Fisco; não foram apresentados os livros inerentes à escrituração fiscal; as informações obtidas da documentação fiscal fornecidas pela Secretaria da Fazenda Estadual demonstravam volume considerável de operações mercantis; houve intensa movimentação financeira em suas contas bancárias, conforme base de dados da CPMF;
- (vii) Nas fichas cadastrais da pessoa jurídica fiscalizada perante as instituições financeiras, o Sr. Lúcio Moreira Aragão figurava como Diretor Financeiro/Administrador da empresa;
- (viii) Que “100% da movimentação bancária realizada pela empresa no biênio fiscalizado se deu junto ao Banco do Brasil e a Caixa Econômica Federal” (embora esta informação não possa ser auferida por conta da destruição dos extratos bancários, conforme fls. 158);
- (ix) As procurações públicas encaminhadas pelas instituições financeiras são prova cabal de que a empresa teria sido constituída por intermédio de interposta pessoa;

- (x) Que as declarações de Imposto de Renda do Sr. Lucio Moreira Aragão, então administrador da pessoa jurídica, trazem inúmeras evidências de ser ele o proprietário da pessoa jurídica, a saber:
- a. consta como bem do Sr. Lucio Moreira Aragão o imóvel onde a pessoa jurídica fiscalizada era instalada;
 - b. este imóvel já servira de domicílio para firma individual de Francisco Alberto Moreira Aragão, seu irmão, cujo ramo de atividade era o mesmo da empresa fiscalizada;
 - c. nas declarações DIPF do Sr. Lucio Moreira Aragão não constam rendimentos auferidos pelo exercício da administração da pessoa jurídica fiscalizada;
 - d. o endereço da filial da fiscalizada coincide com o endereço da pessoa jurídica LMA Representação Comercial LTDA, que também pertence aos Srs. Lucio Moreira Aragão e que atua no mesmo ramo de atividade;
 - e. o Sr. Lucio Moreira Aragão também figura como proprietário e responsável de empresa diversa (Lícita Comércio de Representações LTDA), do mesmo ramo que a fiscalizada;
 - f. o Sr. Francisco Alberto Moreira Aragão, além de proprietário de duas empresas, figura como responsável de mais duas (Superfrio Distribuidora de Alimentos, CNPJ/MF nº 08.374.914/000124 e Superfrio Distribuidora de Alimentos, CNPJ/MF nº 08.374.337/000179), também do mesmo ramo de atividade empresarial;
 - g. o patrimônio do Sr. Lucio Moreira Aragão é da ordem de R\$ 700.000,00, enquanto os sócios da pessoa jurídica fiscalizada sequer possuem patrimônio;
- (xi) Que é difícil admitir que as pessoas físicas constantes no contrato social são os sócios da pessoa jurídica fiscalizada, pois sequer possuem patrimônio para serem proprietário de empresa com tamanho faturamento;
- (xii) Que é estranho o fato de os sócios da fiscalizada outorgarem procuração para dois irmãos, completamente desconhecidos e que atuam no mesmo ramo empresarial que sua empresa, supostamente concorrentes;
- (xiii) Que é no mínimo duvidoso que duas pessoas desconhecidas outorguem procuração para dois irmãos, atuantes no mesmo ramo empresarial, para movimentarem suas contas bancárias na ordem, cuja movimentação atingiu a soma R\$ 19.029.109,00 em 2004 e R\$ 15.013.682,91 em 2005;

- (xiv) Por fim, que estas evidências indicam se tratar de constituição de pessoa jurídica por interposição fraudulenta de pessoas;

Cientificado, o Sr. Lúcio Moreira Aragão, responsável solidário, apresentou impugnação (fls. 250 a 278). Defende a ausência de responsabilidade solidária, prestando *assessoria comercial* para a contribuinte; ainda que tivesse procuração para atuar no Banco do Brasil, não realizava movimentações bancárias com frequência; que a procuração, emitida no ano de 2001 não foi renovada e o Banco do Brasil exigia a renovação a cada 12 meses; que o fato da empresa estar constituída em imóvel do impugnante só confirma a boa relação deste com o seu sócio, sendo que o imóvel era dividido em duas lojas; que as relações de trabalho informais é uma realidade do Brasil e que a empresa não formalizou a relação com o impugnante; que a empresa LMA foi baixada de ofício em novembro de 2002; que após isso o imóvel foi em que sediada a LMA foi alugado à contribuinte; que as outras empresas de propriedade do Sr. Francisco Aragão eram matriz e filial e atuavam no mesmo ramo da contribuinte; que seu patrimônio foi construído em período anterior ao fiscalizado, pois em 2001 já totalizava a monta de R\$ 363.069,80, conforme declaração de IRPF.

Além disso, defendeu a impossibilidade de aplicação do artigo 135 do CTN ao presente caso. Igualmente, refuta a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, conforme acórdão assim ementado (fls. fls. 306 a 322):

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004, 2005

SIMULAÇÃO. INTERPOSTA PESSOA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Na utilização de interposição de pessoa o intuito do Declarante é o de inculcar a existência de um Titular de Direito, mencionado na Declaração, ao qual, todavia, nenhum direito se outorga ou se transfere, servindo seu nome exclusivamente para encobrir o da pessoa a quem de fato se quer outorgar ou transferir o direito de que se trata, afigurando-se, na espécie, o evidente intuito defraude, enquadrável na tipificação de simulação da identidade dos verdadeiros Responsáveis pela Empresa Fiscalizada.

MULTA QUALIFICADA Nos casos de lançamento de. ofício deve ser aplicada a multa qualificada sobre a totalidade ou diferença do tributo devido, quando comprovado o evidente intuito de fraude.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Anocalendário: 2004, 2005

ARBITRAMENTO DE LUCRO.

A não apresentação dos Livros e Documentos da escrituração contábil, por ocasião da fiscalização, justifica o arbitramento do lucro calculado sobre os valores das receitas auferidas pela Empresa.

DIVERGÊNCIA ENTRE A RECEITA INFORMADA NOS DOCUMENTOS FISCAIS ESTADUAIS E A DECLARADA AO FISCO FEDERAL (DIPJ).

Não logrando o Contribuinte justificar a diferença dos valores dos faturamentos consignados, em relação a idêntico período, nas Declarações de Informações da Pessoa Jurídica DIPJ versus Documentos Fiscais Estaduais (Guias de Informação Mensal do ICMS e Declarações de Informações Económico-Fiscais), procede o Lançamento com base nos valores efetivamente levantados pela Fiscalização.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2004, 2005

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CCONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL PIS. CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL.

Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula as Exigências, a Decisão proferida no Lançamento Principal é aplicável aos Lançamentos Decorrentes.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DE AÇÃO FISCAL.

Não provada violação das disposições contidas no artigo (art.) 142 do Código Tributário Nacional CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto 70.2351/1972, não há que se falar em nulidade do Lançamento formalizado através de Auto de Infração.

POSICIONAMENTOS DE ILUSTRES JURISTAS.

A Autoridade Administrativa não tem competência para apreciar alegações de descabimento de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, não obstante posicionamentos de Ilustres Juristas, por motivo de essa matéria ser reservada ao Supremo Tribunal Federal.

DECISÕES JUDICIAIS.

A teor do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional, as Decisões Judiciais, mesmo proferidas pelos Órgãos Colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

Lançamento Procedente.

O Sr. Lucio Moreira Aragão foi intimado em 01 de setembro de 2009 e apresentou Recurso Voluntário (fls. 346 a 388) em 30 de setembro de 2009. Reprisando os argumentos da impugnação, adicionalmente, sustenta a nulidade do Acórdão da DRJ, pois foi omissivo com relação aos argumentos delineados na impugnação e refutou argumentos não arguidos pelo recorrente.

Em 8 de outubro de 2013 esta turma proferiu o Acórdão nº 1302-001.208 (fls. 501 a 513), negando provimento ao Recurso Voluntário, por unanimidade. Embora o relatório do acórdão descreva o transcurso desse processo, o voto tratou de matéria diversa e distinta do litígio sob análise.

O Sr. Lúcio Moreira Aragão ajuizou ação anulatória em face do Acórdão nº 1302-001.208, requerendo sua nulidade. Liminarmente, a execução fiscal que buscava a satisfação do crédito tributário aqui lançado foi suspensa, determinando, igualmente, a suspensão do crédito tributário objeto deste processo administrativo fiscal.

Posteriormente, se tem notícia nos autos da sentença do processo judicial que declarou nulo o julgamento anteriormente feito por esta turma, determinando que seja proferida decisão adequada, apreciando a matéria de defesa apresentada pelo recorrente. Conforme informa a PGFN às fls. 775, 776 e 779, em segunda instância confirmou o mérito julgado.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário do Sr. Lúcio Moreira Aragão (responsável) é tempestivo e cumpre os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Delimitação da Controvérsia

Em razão de o litígio se instaurar somente com relação ao Sr. Lúcio Moreira Aragão, único impugnante do lançamento de ofício e recorrente da decisão da DRJ, apenas as matérias relacionadas à sua sujeição passiva ao lançamento serão enfrentadas.

Desnecessário analisar o mérito dos lançamentos.

Preliminar de Nulidade da Decisão da DRJ

O recorrente alega que a decisão da DRJ não analisou seus argumentos de defesa, motivo pelo qual seria nula.

Como se sabe, o artigo 31 do Decreto nº 70.235/1972 assim dispõe:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e

notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

Nesse sentido, deve o julgador administrativo cumprir tais formalidades em seus atos típicos. E entendo que assim o fez o julgador de piso.

Analisando a decisão da DRJ, observa-se que ela é descritiva e detalhista sobre todo o processo. No voto, o relator, inclusive, reafirma todas as alegações da recorrente em sua defesa, contudo, manifesta sua convicção sobre o acerto da hipótese de responsabilização interpretada pela autoridade fiscal. Há efetiva análise de fato e de direito.

Assim sendo, afasto a preliminar de nulidade do Acórdão da DRJ.

Mérito

O recorrente foi responsabilizado com fundamento nos artigos 124, inciso I e 135, inciso III, do CTN. Passo a analisar sua sujeição passiva.

Responsabilidade solidária (artigo 124, inciso I, do CTN)

O Código Tributário Nacional, atendendo à norma esculpida no artigo 146 da Constituição Federal, estatui que o sujeito passivo da obrigação tributária é o contribuinte ou o responsável. O primeiro mantém relação pessoal e direta com o fato jurídico-tributário, ao passo que a sujeição passiva do segundo decorre de expressa disposição legal.

A norma interpretada (artigo 121 do CTN), deixa claro que o responsável não realiza diretamente a materialidade da norma de incidência tributária, mas mantém vínculo indireto com o fato tributado, decorrendo a sua relação jurídica de expressa determinação legal.

A responsabilidade solidária preconizada no artigo 124 do Código Tributário Nacional tem a seguinte redação:

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.

O artigo 124, inciso I, do CTN, pressupõe o *“interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”*.

A doutrina jurídica defende que o interesse comum não se confunde com o mero interesse econômico, social ou moral, que pode existir nas relações, devendo constituir um

interesse jurídico, de pessoas que estão no mesmo polo da relação jurídica escolhida pelo legislador como suporte fático para a incidência tributária¹.

Nesse contexto, a interpretação da hipótese de responsabilização prevista no artigo 124, inciso I, do CTN, não deve ser restrita, pois o emprego da expressão “*situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*”, implica reconhecer o interesse comum quando observado, de fato, o contribuinte e o responsável estejam no mesmo polo da obrigação tributária (e.g. coproprietários de um imóvel sujeito à incidência do IPTU), mas também quando o contribuinte e outra pessoa jurídica tenham *interesse comum* na *situação* para que **não** ocorra o fato gerador da obrigação principal, ou para que este ocorra de forma mitigada, praticando, para tal, atos contrários à legislação tributária.

E tal contexto é mais relevante quando se analisa as situações em que se escancaram a intenção de sonegação, fraude ou conluio – evito afirmar grupos econômicos, pois não necessariamente a situação se aplicaria. O *interesse comum*, então, deve ser compreendido à sua alusão prática, onde um ou mais sujeitos, alinhados na consecução dos atos que configuram o nascimento da obrigação ou o impedem de acontecer, almejam uma consequência específica (o objetivo do interesse, qual seja evitar a situação que possa culminar na ocorrência do fato gerador).

Sem dúvidas, não se trata de um mero interesse social, moral ou econômico que autoriza a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN, mas sim o *interesse jurídico na situação* que constitui ou deixa de constituir o fato gerador do tributo, atrelado a uma dessas três vertentes, a qual a econômica é geralmente a identificável.

Antes de adentrar aos aspectos fáticos da responsabilização, teço algumas considerações sobre a segunda hipótese de normativa imputada pela autoridade fiscal.

Responsabilidade solidária (artigo 135, inciso III, do CTN)

Os artigos 134 e 135 do CTN tratam da responsabilidade de terceiros em relação à obrigação tributária dos contribuintes. Em regra, são dois os eventos que podem ensejar a responsabilização com base nos dois artigos. Com relação ao artigo 134, verifica-se que geralmente existe uma sucessão entre o contribuinte e o responsável, por exemplo, os pais pelos tributos devidos pelos seus filhos menores, ou os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas. Já no artigo 135, exige-se a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, geralmente, para se responsabilizar as pessoas físicas que atuam em nome de uma pessoa jurídica.

Seguem os excertos legais:

¹ A esse propósito, vide: SANTOS, Ramon Tomazela. Responsabilidade tributária e grupo econômico. In: Revista Dialética de Direito Tributário nº 238, jul./2015, p. 108, 120-121 e CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 310 e 311.

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

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

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

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

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

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

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

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

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

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

A leitura detida dos incisos II e III, do artigo 135, do CTN, torna possível concluir que a responsabilização de mandatários, prepostos ou empregados, no caso do inciso II e dos diretores, gestores ou representantes das pessoas jurídicas, prevista no inciso III, é necessário demonstrar a prática de atos com *excesso de poderes* ou *infração de lei, contrato social ou estatutos*.

Reitero, a hipótese do diploma tributário é cristalina e mostra ser imprescindível a demonstração dos atos pelos quais se evidenciou a conduta infracional, sob pena de se responsabilizar ilegalmente terceiros que não praticaram efetivamente nenhum ato contrário ao ordenamento jurídico, mas, por álea empresarial, viram-se numa situação de inadimplência fiscal. Não se trata de responsabilização por mero inadimplemento e nem da responsabilização imediata dos administradores da empresa inadimplente frente ao fisco, somente por assumirem essa função.

Diante dessas considerações teóricas, analiso o caso concreto.

Aspectos fáticos da responsabilidade solidária imputada ao Sr. Lúcio Moreira Aragão

Confrontando as acusações da autoridade fiscal e a defesa da contribuinte, não identifiquei razões para reformar a decisão de piso e exonerar o recorrente da responsabilidade solidária que lhe foi imputada.

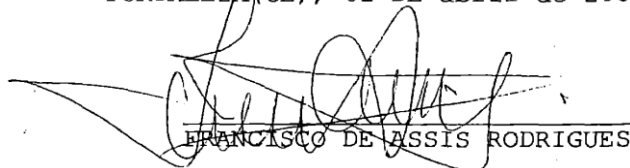
Inicialmente, destaco que a autoridade fiscal apresenta diversos elementos como *indícios* da atuação do recorrente e este os contestou (imóvel de sede da contribuinte vs. contrato de locação; o imóvel era dividido em duas salas; relação de trabalho informal do recorrente com a contribuinte; convergência ou divergência de objeto social das empresas LMA Representação Comercial Ltda. e Licita Comércio e Representações Ltda. e da contribuinte; relação do outro responsável solidário; e a existência de patrimônio do recorrente).

Não obstante alguma controvérsia possa surgir entre esse confronto de acusações e defesas, os elementos que atestam a responsabilidade do recorrente são inegáveis: a existência de procuração que lhe conferia poderes para movimentar contas bancárias em nome da contribuinte, as fichas de abertura de conta bancária apresentada no curso da fiscalização pela Caixa Econômica Federal, a similitude das assinaturas e o fato de não ter coerência lógica a ordem cronológica dos documentos com as irresignações do recorrente.

Analiso.

À fl. 114, na última página do Contrato Social da contribuinte, nota-se a seguinte assinatura do Sr. Francisco de Assis Rodrigues (então sócio da empresa).

FORTALEZA(CE), 02 DE abril de 2001



FRANCISCO DE ASSIS RODRIGUES

À fl. 148, verifica-se procuração da contribuinte conferindo amplos, gerais e ilimitados poderes ao Sr. Lúcio Moreira Aragão, *“para administrar a Empresa acima qualificada; podendo pagar e receber contas, comprar e vender mercadorias relativas aos negócios da Empresa, promover cobranças amigáveis e judiciais, dar recibos e quitações, abrir, movimentar e encerrar quaisquer contas bancária correntes em nome da Empresa, em quaisquer estabelecimentos bancários públicos e particulares”*, celebrada em 24 de maio de 2001.

O documento de fl. 152, a Ficha de Abertura da conta junto à Caixa Econômica Federal, que ocorreu em 05/03/2003, indica o recorrente como segundo representante legal, Sr. Lúcio Moreira Aragão, veja:

CAIXA **Ficha de Abertura e Autógrafos** Agência Oper. Conta nº DV
2558 003 00001089 2

2º Representante legal
 Nome completo por extenso
LUCIO MOREIRA ARAGAO Término mandato Mov. Conta
 1

Data de abertura 05/03/2003 Categoria 0 CNPJ 04.393.301/0001-6995 Procuração nº Válida até

História social (preencher nome completo por extenso)
POLO SUL FRIOS LTDA

Endereço/Telefone Logradouro e bairro Cidade UF CEP
R CAP MARIO PRADO 220 MESSEJANA FORTALEZA CE 60864-560

Forma e data de constituição Doc. constitutivo Atividade principal DDD / Telefone
 06/04/2001 Doc. constitutivo Alividade principal DDD / Telefone (085) 274-2222

Faturamento anual R\$7.200.000,00 Porte 3 1- Micro 3- Média 5- Sem fixar valores
 2- Pequena 4- Grande

1º Representante legal Nome completo por extenso
FRANCISCO DE ASSIS RODRIGUES Término mandato Mov. Conta
 1

Endereço/Telefone Logradouro e bairro Cidade UF CEP
R ALDIZIO PINHEIRO 1686 HENRIQUE JORGE FORTALEZA CE 60585-000

Documento de identidade Tipo 1- Carteira de identidade 2- Carteira funcional 3- Identidade militar 4- Carteira de identidade de estrangeiro 5- Passaporte
 Número do documento 91010027991 Órgão emissor SSP UF CE

Data de emissão 06/11/1991 CPF 360.165.003-72 Profissão PROPRIETÁRIO DE ESTABELECIMENTO COMERCIA

Código ocupação 902 Sexo 2 1- Feminino 2- Masculino E.civil 2 1- Solteiro 2- Casado 3- Viúvo Nac. 1 1- Brasileira 2- Estrangeira

Filiação **JOSE RODRIGUES TEIXEIRA MARIA VALDA RODRIGUES**

Nome do cônjuge

Assinatura do 1º representante legal

Assinatura do 2º representante legal

SIGAT - 37027 v05

Logradouro e bairro DDD/Telefone
R PAULO SETUBAL 351 MESSEJANA

Cidade UF CEP Local de nascimento Data de nascimento
FORTALEZA CE 60000-000 IPU 19/01/1971

Documento de identidade Número do documento 90015007974 Órgão emissor SSP UF CE

Data de emissão 05/02/1990 CPF 399.116.913-49 Profissão PROPRIETÁRIO DE ESTABELECIMENTO COMERCIA

Código ocupação 902 Sexo 2 1- Feminino 2- Masculino E.civil 2 1- Solteiro 2- Casado 3- Viúvo Nac. 1 1- Brasileira 2- Estrangeira

Filiação **ALAIDE MOREIRA NUNES**

Nome do cônjuge

Endereço eletrônico Pessoa jurídica

1º representante legal

2º representante legal

Assinatura eletrônica Data do cadastramento 08/12/10 Assinatura do representante legal

Condições contratuais

Declaro que tomarei conhecimento de todos os direitos e obrigações decorrentes do presente contrato e de que estou ciente de que a abertura desta conta de depósito é feita em nome de LUCIO MOREIRA ARAGÃO, titular de CPF nº 399.116.913-49, inscrita no registro de Títulos e Documentos de Brasília/DF, livro BE - 09, sob o nº 00360358, contendo todas as cláusulas e condições para abertura, movimentação e encerramento da conta de depósito, aberta nesta data.

Assinatura do representante legal

Termo de responsabilidade Responsabilizo-me pela veracidade das informações prestadas, sob pena de aplicação do disposto no Artigo 64, da Lei nº 8.383, de 30.12.1991.

Assinatura do caixa

Obs.: As anotações de fonte de referência, observações e cheques devolvidos devem ser feitas no verso desta folha. No caso de cheques devolvidos devem ser anotados: data de devolução, número do cheque, motivo e valor.

DOCUMENTO VALIDADO

À fl. 247, no documento pessoal do Sr. Lúcio Moreira Aragão, nota-se a seguinte assinatura:

É a mesma assinatura da Impugnação (fl. 278) e do Recurso Voluntário:

O contrato de locação da contribuinte com o recorrente consta às fls. 281 a 282, celebrado em 01 de abril de 2001 e cuja data de término é 31 de março de 2002, com autenticação de 9 de maio de 2001.

Nesse compasso, algumas evidências podem ser extraídas:

- (i) as assinaturas, ainda que não feita qualquer perícia grafotécnica, para fins de convencimento deste julgador, são aparentemente semelhantes ao observar os documentos acima mencionados;
- (ii) mesmo após o suposto vencimento da procuração outorgada em 24 de maio de 2001 ao Sr. Lúcio, que supostamente ocorrera em 24 de maio de 2002, em razão de sua alegação que teria duração de apenas 12 meses para o Banco do Brasil e precisava ser renovada, em 05 de março de 2003 o responsável participou da abertura de conta junto à Caixa Econômica Federal;
- (iii) ainda que vencido o contrato de locação celebrado com a contribuinte no ano de 2002, nenhum outro documento foi apresentado para demonstrar sua *prorrogação, distrato* ou qualquer indício sobre o deslinde da relação jurídica e, mais, nota-se que o recorrente continuou *atuando* como mandatário da empresa, conforme observado acima, no ano de 2003; e
- (iv) o Banco do Brasil, ao prestar informações no processo, não menciona o vencimento da procuração outorgada ao recorrente.

Portanto, considerando que a quase totalidade da movimentação bancária realizada pela contribuinte nos anos-calendário de 2004 e 2005 foram feitas junto ao Banco do Brasil e à Caixa Econômica Federal, somando-se à ausência de provas que refutassem a responsabilidade do Sr. Lúcio Moreira Aragão – que deveriam ser produzidas pelo mesmo, mas não foram -, as provas indiciárias da *conduta dolosa* e do *interesse comum* do responsável indicam o acerto da imputação de sua responsabilidade solidária.

Ademais, reforça toda essa argumentação a constatação de que nos anos fiscalizados a contribuinte movimentou mais de 34 milhões de reais, sem que os seus sócios não tivessem quaisquer rendimentos ou patrimônio, ao passo que outorgara procuração para pessoas que atuam no mesmo setor para movimentar contas bancárias e realizar quaisquer atos mercantis.

Assim, a conduta identificada é suficientes para demonstrar o *interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*, estatuído no artigo 124, inciso I, do CTN, atraindo a sujeição passiva do recorrente.

Por outro lado, embora a responsabilidade esteada no artigo 135, inciso III, do CTN possa ser fluida, em razão da indefinição da relação jurídica entre o recorrente e a contribuinte (é empregado, prestador de serviços ou sócio de fato?), entendo que também está configurada sua hipótese, tendo em vista que ficou demonstrado nos autos a participação do recorrente *de fato* como “*diretor, gerente ou representante*” da contribuinte. Como toda a relação está maculada por condutas ilícitas (simulação, fraude e pelo nítido intuito de sonegação fiscal), exigir rigor técnico entre a configuração do inciso II ou III do artigo 135 do CTN é desarrazoado.

Diante do exposto, **nego provimento** ao Recurso Voluntário, mantendo a responsabilidade solidária do Sr. Lúcio Moreira Aragão com fundamento no artigo 124, inciso I e 135, inciso III, do CTN.

Conclusão

Ante aos fundamentos enfrentados, **nego provimento** ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Natália Uchoa Brandão**

Peço vênia ao ilustre Relator e à maioria para divergir quanto à manutenção da responsabilidade tributária solidária imputada ao Sr. Lúcio Moreira Aragão.

1. Delimitação da controvérsia

A controvérsia cinge-se à análise da sujeição passiva do recorrente como responsável solidário pelo crédito tributário apurado em desfavor da empresa **POLO SUL FRIOS LTDA.**, com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, do Código Tributário Nacional.

2. Da inaplicabilidade do art. 124, I, do CTN

O art. 124, I, do CTN condiciona a solidariedade à existência de “**interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal**”.

O STJ assim já decidiu:

- **STJ, AgInt nos EDcl no REsp 2101179/SP, Rel. Min. Regina Helena Costa, DJe 08/04/2024:** “III- A responsabilidade solidária do art. 124 do CTN não decorre exclusivamente da demonstração da formação de grupo econômico, demandando a comprovação de práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou, ainda, quando há confusão patrimonial.”

Ainda, há julgado desta Corte nesse sentido:

Processo nº 10469.720547/2007-66

Recurso Voluntário

Acórdão nº 1401-002.066 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 17 de agosto de 2017

Matéria RESPONSABILIDADE DO ARTIGO 124 DO CTN

Recorrente PEROBAS BEACH LTDA.

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESSUPOSTOS RECURSAIS. LEGITIMIDADE. Não tem legitimidade recursal a pessoa física que não é indicada como contribuinte ou responsável no auto de infração.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 DO CTN. PROCURADOR. FUNDAMENTAÇÃO INSUFICIENTE DO AUTO DE INFRAÇÃO. Não se mantém a responsabilidade solidária quando nem o auto de infração nem o Termo de Verificação Fiscal descrevem suficientemente a base legal e a hipótese fática que fundamentam a autuação. O artigo 124 do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) e o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (inciso I) ou da indicação da expressa previsão em lei (inciso II). Para aplicação do inciso II deve haver indicação no auto de infração de tal expressa previsão legal, de modo que a menção isolada ao artigo 124 do CTN não permite responsabilizar o procurador de sócia estrangeira. Já no caso do artigo 124, I, o interesse comum ali referido é jurídico e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência, cada uma em nome próprio. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial, quando ambas dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio. Não havendo prova de que atuou em nome ou em benefício próprio, não se verifica na atuação do procurador o interesse comum que autoriza sua responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN.

No caso em exame, o voto condutor amparou a responsabilidade solidária em elementos meramente circunstanciais (no meu entendimento), tais como: coincidência de endereço, outorga de procurações bancárias e divergências patrimoniais entre sócios formais e o imputado responsável solidário. Todavia, entendo que tais indícios **não configuram interesse jurídico direto na ocorrência do fato gerador dos tributos exigidos.**

Assim, não reconheço a incidência do art. 124, I, do CTN.

3. Da inaplicabilidade do art. 135, III, do CTN

O art. 135, III, do CTN prevê a responsabilidade pessoal de diretores, gerentes ou representantes **apenas quando houver atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.**

O STJ consolidou a compreensão de que:

- **Súmula 430/STJ:** “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.”
- **REsp 1.101.728/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 11/03/2009:** “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 (REsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).”

Ainda, este Conselho já se pronunciou de modo restritivo em casos análogos:

- **Acórdão nº 1201-002.112, Conselheira Relatora Ester Marques Lins de Sousa, Sessão em 10/04/2018:** “SUJEIÇÃO PASSIVA. PROCURADOR. A mera qualificação de Procurador não enseja a imputação de responsabilidade pessoal ou solidária, devendo o fisco motivar e comprovar a prática de ato com excesso de poderes ou a caracterização de confusão patrimonial.”
- **Acórdão nº 1301-002.744, Conselheira Milene de Araújo Macêdo, Sessão em 21/02/2018:** “RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PROCURADORES. MANDATÁRIOS. INTERESSE COMUM. INEXISTÊNCIA. A falta de comprovação do interesse comum previsto no art. 124, I do CTN e a inexistência da prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei ou contrato social, nos termos do art. 135, II, afasta aplicação da sujeição passiva solidária a procurador e mandatários. RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. JOÃO SHOITI KAKU. CABIMENTO A falta de comprovação de qualquer infração funcional praticada pelo Sr. João Shoiti Kaku, por violação da lei ou do estatuto social, afasta a aplicação da sujeição passiva solidária da obrigação tributária.”

A doutrina de **Hugo de Brito Machado** esclarece a responsabilidade de diretores, gerentes ou representantes só existe em casos de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não pelo simples inadimplemento tributário. O autor leciona que:

O art. 10 do Decreto n. 3.708, de 10.1.1919 (Lei das Sociedades por Quotas), e também o art. 158 da Lei n. 6.404, de 15.12.1976 (Lei das Sociedades Anônimas), atribuem aos administradores responsabilidade pelos atos praticados com violação da lei, do contrato ou estatuto. E o próprio art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional estabelece que os diretores, gerentes ou representantes de

peças jurídicas de direito privado respondem pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

De todos esses dispositivos legais se conclui que a regra é a de que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado *não* respondem pessoalmente pelos tributos devidos por tais pessoas jurídicas. E a exceção é a de que existirá tal responsabilidade se se tratar de créditos correspondentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Não se pode admitir que o não pagamento do tributo configure a infração de lei capaz de ensejar tal responsabilidade, porque isto levaria a suprimir-se a regra, fazendo prevalecer, em todos os casos, a exceção. O não cumprimento de uma obrigação qualquer, e não apenas de uma obrigação tributária, provocaria a responsabilidade do diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica de direito privado inadimplente. Mas tal conclusão é evidentemente insustentável. O que a lei estabelece como regra, isto é, a limitação da responsabilidade dos diretores ou administradores dessas pessoas jurídicas, não pode ser anulado por esse desmedido elastério dado à exceção.

É importante notar-se que a responsabilidade dos sócios-gerentes, diretores e administradores de sociedades, nos termos do art. 135, III, do CTN, é por *obrigações resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*. Poder-se-ia, assim, sustentar que a obrigação, pela qual respondem, há de ser *resultante* de atos irregularmente praticados. O próprio nascimento da obrigação tributária já teria de ser em decorrência de atos irregulares. (Curso de Direito Tributário, 22ª ed., p. 140 – grifos no original).

No presente feito, entendo não restar comprovado ato específico do responsável atribuído que configurasse excesso de poderes ou infração legal. O ilustre Relator menciona a existência de procurações, fichas bancárias e assinaturas semelhantes. Todavia, tais **elementos**, a meu ver, **são insuficientes para demonstrar a prática de atos ilícitos concretos** pelo Sr. Lúcio Moreira Aragão e **que de tais elementos houve como resultado as obrigações tributárias da empresa recorrente**.

Ao contrário, os documentos colacionados apenas evidenciam a possibilidade de representação, sem prova de utilização indevida ou de gestão de fato. Não houve demonstração de que o responsável solidário tenha deliberado sobre operações, omitido obrigações fiscais ou conduzido atos de administração lesivos o que, ao meu sentir, seriam provas concretas para análise quanto ao acolhimento de sua inclusão como responsável solidário no presente feito.

4. Da necessidade de prova robusta

A responsabilidade de terceiros constitui exceção à regra da pessoalidade tributária e exige interpretação estrita (CF, art. 150, I). A ampliação com base em **meras presunções viola a legalidade estrita e a segurança jurídica**.

Como bem assentou o STJ no **REsp 1.643.944/SP, Rel. Min. Assusete Magalhães, DJe 25/05/2022**:

IV. No exercício da atividade econômica, ocorre amiúde, em razão de injunções várias, o inadimplemento de obrigações assumidas por pessoas jurídicas. Não é diferente na esfera tributária. Embora se trate inegavelmente de uma ofensa a bem jurídico da Administração tributária, o desvalor jurídico do inadimplemento não autoriza, por si só, a responsabilização do sócio-gerente. Nesse sentido, aliás, o enunciado 430 da Súmula do STJ - em cuja redação se lê que "o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente" -, bem como a tese firmada no REsp repetitivo 1.101.728/SP (Rel. Ministro TEORI ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 23/03/2009), que explicita 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" (Tema 97 do STJ).

V. Tal conclusão é corolário da autonomia patrimonial da pessoa jurídica. Se, nos termos do art. 49-A, caput, do Código Civil, incluído pela Lei 13.874/2019, "a pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou administradores", decorre que o simples inadimplemento de tributos não pode gerar, por si só, consequências negativas no patrimônio dos sócios. Como esclarece o parágrafo único do aludido artigo, a razão de ser da autonomia patrimonial, "instrumento lícito de alocação e segregação de riscos", é "estimular empreendimentos, para a geração de empregos, tributo, renda e inovação em benefício de todos".

Naturalmente, a autonomia patrimonial não é um fim em si, um direito absoluto e inepugnável. Por isso mesmo, a legislação, inclusive a civil, comercial, ambiental e tributária estabelece hipóteses de responsabilização dos sócios e administradores por obrigações da pessoa jurídica. No Código Tributário Nacional, entre outras hipóteses, destaca-se a do inciso III do seu art. 135, segundo o qual "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 (...) os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado".

No caso concreto, máxima vênia ao entendimento do nobre relator, entendo inexistir prova cabal. Assim, meu voto é por **desconsiderar** a responsabilização solidária em apreço por se basear em presunções frágeis e inconclusivas.

5. Conclusão

Diante do exposto, **divirjo da maioria** para dar **provimento parcial ao Recurso Voluntário**, afastando a responsabilidade solidária atribuída ao Sr. Lúcio Moreira Aragão, por ausência de comprovação dos requisitos legais previstos nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchoa Brandão