



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10510.001695/2006-44
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.656 – 1ª Turma
Sessão de 14 de maio de 2013
Matéria IRPJ e Outros - Ex: 2002
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WELLINGTON FERREIRA FIGUEIREDO (qualificado como devedor solidário de PERFIL SERVIÇOS GERAIS LTDA)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Constatada situação que caracterize a responsabilidade tributária solidária do representante da empresa devedora, a fiscalização deve lavrar o respectivo termo, com a devida ciência aos responsáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, com retorno dos autos à Câmara *a quo*, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros João Carlos Lima Junior e Paulo Roberto Cortez.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente.

Plínio Rodrigues Lima - Relator.

EDITADO EM: 25/09/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado), Jorge Celso Freire da Silva, João Carlos de Lima Júnior, Suzy Gomes Hoffmann,

Valmir Sandri, Viviane Vidal Wagner (Suplente Convocada), José Ricardo da Silva e Plínio Rodrigues de Lima.

Relatório

Em auto de infração contra o contribuinte PERFIL SERVIÇOS GERAIS LTDA no processo administrativo nº 10510000647200639 em que se apurou crédito tributário relativo a IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, ano-calendário 2001, no valor total de R\$149.836,57 (cento e quarenta e nove mil oitocentos e trinta e seis reais) (Fls. 53) e com base nos arts. 904, 905, 910, 911 e 927 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza), foram constatados os seguintes fatos (Fls. 222 a 223):

1 — Sucessivas alterações no quadro societário da empresa Transur Serviços Ltda., hoje alterada para Perfil Serviços Gerais Ltda., a partir da 4ª Alteração, em 14/07/2000, quando ocorre a substituição do sócio majoritário Sr. Wellington Ferreira Figueiredo, CPF 412.237.135-04 pela Sra. Maria Eliane dos Santos, CPF 032.044.004-41 que em seguida (5ª Alteração) é substituída pelo Sr. Juvenal Bastos de Oliveira, CPF 171.628.405-82, que posteriormente (7ª Alteração) transfere suas quotas para a Sra. Maria do Carmo Santos Silva, CPF 843.385.985-49, e para o Sr. José Adriano Nunes, CPF 023.653.425-40;

2 — Continuidade do Sr. Wellington Ferreira Figueiredo, no comando da empresa Transur Serviços Ltda., atual Perfil Serviços Gerais Ltda., mesmo após o seu afastamento do quadro societário, fato comprovado pela suas assinaturas nos seguintes documentos da empresa:

a. Aditivos números 001, de 01/09/2000; 002, de 23/03/2001, n. 3, de 26/07/2001 e n. 04, de 25/08/2001 do Contrato n. 330.2.022.00.6, firmado com Petróleo Brasileiro S.A., em 23/03/2000;

b. Aditivo n. 01 de 01/10/2001 e n. 02 de 30/01/2002 do Contrato n. 330.2.007.00.9, firmado com a Petrobrás Transporte S/A;

c. Aditivo n. 03, de 04/07/2002, do Contrato n. 4600000388, firmado com a Petrobrás Transporte S/A — Transpetro; e,

d. Aditivo n. 3, de 15.09.2000 e n. 4, de 15/04/2001, do Contrato de Prestação de Serviços de Zeladoria e Conservação, firmado com a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos — Regional Alagoas, em 01 de abril de 1999.

3 - A atual responsável pela empresa, Sra. Maria do Carmo Santos Silva, CPF 843.385.985-49, bem como o seu sócio, Sr. José Adriano Nunes, CPF 023.653.425-40, e, da mesma forma, seus antecessores na empresa, Srs. Juvenal Bastos de Oliveira, CPF 171.628.405-82, Jairo Santana Malafaia, CPF 501.289.065-53 e Maria Eliane dos Santos, CPF 032.044.004-41, não possuíam condições econômico-financeiras para

adquirirem as quotas de capital da empresa, segundo se infere da simples análise dos dados fiscais disponíveis;

4 - Analisando a Declaração de Ajuste Anual Simplificada, apresentada à Receita Federal pela Sra. Maria Eliane dos Santos, relativa ao ano-calendário de 2000, chega-se à conclusão que esta senhora não dispunha de condições econômico-financeira para adquirir as quotas de capital da Transur Serviços Ltda. já que os únicos bens informados são as quotas de capital desta empresa e que no ano de 1999 esta senhora não possuía nenhum bem patrimonial declarado e o rendimento auferido no ano de 2000 foi apenas R\$ 6.000,00.

5 - As demais pessoas que ingressaram na sociedade Transur Serviços Ltda./Perfil Serviços Gerais Ltda. sucedendo a Sra. Maria Eliane dos Santos (vide doc. Intitulado Histórico Sucessório), em anexo, apresentam na maioria dos anos-calendário Declarações de Rendimentos como "isentos", e, quando apresentam Declaração de Ajuste Anual o fazem indicando como únicos bens as quotas de capital desta empresa e com rendimentos zerados ou abaixo do limite de isenção, revelando a ausência de condições econômico-financeira para aquisição das quotas desta sociedade, constituindo forte indício de irregularidade que nos leva a concluir que a empresa sempre foi administrada de fato pelo Sr. Wellington Ferreira Figueiredo.

6 - A empresa, hoje, não existe no endereço informado e os seus atuais sócios, incluindo a administradora não foram localizados nos endereços constantes do cadastro da Receita Federal.

7 — Diante dos fatos acima concluo que ocorreu o uso de interpostas pessoas, com a finalidade de eximir os verdadeiros responsáveis pela empresa dos tributos devidos 'no anocalendário de 2001, objeto desta fiscalização, cumprindo-me a adoção de providências para o resguardo dos interesses da Fazenda Nacional, consistentes na lavratura de Termo de Sujeição Solidária Passiva.

O contribuinte foi cientificado dos lançamentos por meio de Edital (Fls. 230), sem impugnação.

O interessado WELLINGTON FERREIRA FIGUEIREDO, cientificado em 02/03/2006 (Fls. 228), do Termo de Sujeição Passiva Solidária (Fls. 224 a 227) e das exigências tributárias devidas pela contribuinte PERFIL SERVIÇOS GERAIS LTDA, apresentou impugnação contra o referido Termo em 29/03/2006 (Fls. 2 a 24).

Alegou em síntese a inexistência de responsabilidade passiva, sem mencionar o crédito tributário constituído, razão pela qual formalizou-se o presente processo com cópias extraídas do processo administrativo nº 10510000647200639, prosseguindo-se neste a cobrança do crédito tributário constituído.

Em 25/08/2006, a 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador recebeu a impugnação apresentada e confirmou a responsabilidade do interessado pelo crédito tributário (Fls. 232 a 238).

Cientificado da decisão em 13/09/2006 (Fls. 241), o interessado interpôs Recurso Voluntário em 06/10/2006 (Fls. 242 a 265), sob o argumento de que houve pedido de parcelamento em 130 meses, MP nº 303, de 29 de junho de 2006, com pagamento da primeira parcela, que não restou configurada a impossibilidade de o contribuinte satisfazer o pagamento do principal, conforme o art. 134 do CTN, que não houve infração à lei, estatuto, contrato social ou excesso de poderes, para permitir a responsabilidade pessoal do art. 135 do CTN. Afirma que apenas permaneceu, na medida do possível, auxiliando seus ex-associados, que dele adquiriram a sociedade, e que esta continua em funcionamento, gerida pelos sócios consignados no contrato social.

Requeru a reforma da decisão recorrida para retirá-lo da “qualidade de reponsável pelos tributos”.

Em 16/04/2008, os membros a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, POR MAIORIA conheceram do recurso interposto pelo interessado para declarar a nulidade do ato de imputação de responsabilidade por ser matéria exclusiva de execução fiscal, de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Cientificada em 05/12/2008 (Fls. 285), a Fazenda Nacional interpôs o presente recurso em 18/12/2008 (Fls. 287 a 295) com base no art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147/2007. No entendimento da Procuradoria da Fazenda Nacional, a E. Câmara a quo contrariou os arts. 121, II, 124 e 135, III, todos do CTN.

Admitido presente recurso em 19/12/2008 (Fls. 297) e cientificado pelo interessado em 07/07/2009, não houve contrarrazões (Fls. 303 e 304).

Subiram os presentes autos ao CARF em 24/08/2009, distribuídos por sorteio a este relator em 10/10/2012.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima

Trata-se de recurso especial da Fazenda Nacional contra o acórdão nº 101-96.635 com fulcro no art. 7º, I, do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova;

(...)

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional;(...)

Por sua vez, dispõe o art. 4º da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009:

Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II desta Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

O art 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, preconiza:

Art. 15. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do sujeito passivo, deverá ser formalizado em petição dirigida ao Presidente da Câmara que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de quinze dias contados da data da ciência da decisão.

§ 1º Na hipótese de que trata o inciso I do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência da prova e, havendo matérias autônomas, o recurso especial alcançará apenas a parte da decisão não unânime contrária à Fazenda Nacional.

O presente recurso é tempestivo, pois, cientificada em 05/12/2008 (Fls. 285), a Fazenda Nacional interpôs-no em 18/12/2008 (Fls. 287 a 295).

Atendidos os requisitos da não unanimidade do acórdão recorrido e da demonstração fundamentada da contrariedade à lei, por meio de jurisprudência (Fls. 290) e doutrina indicativas de entendimento diverso ao do acórdão recorrido, CONHEÇO do presente recurso. Passo ao mérito.

O acórdão recorrido tem por ementa:

TERMO DE IMPUTAÇÃO DE SOLIDARIEDADE — NULIDADE — Compete exclusivamente à Procuradoria da Fazenda Nacional; nos casos da responsabilidade prevista nos artigos 128 a 138 do CTN, imputar a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro, no bojo da cobrança executiva. Desconsidera-se a imputação de responsabilidade efetuada pela fiscalização.

Sobre esse acórdão, transcreve a recorrente:

13. A decisão recorrida, conforme já anotado anteriormente, entende que como o art. 135, III do CTN se refere à responsabilidade subsidiária, a respectiva imputação somente poderia ser feita pela Procuradoria da Fazenda Nacional no

processo executivo, após o esgotamento das tentativas de receber o crédito tributário do contribuinte na fase de cobrança.

Para refutar a tese da subsidiariedade, argumenta a recorrente:

14. Contudo, data maxima venia, a aludida norma não se refere a subsidiariedade, mas à solidariedade. A doutrina mais abalizada confirma o vínculo de solidariedade contido no art. 135 do CTN, tal como se observa das lições do Dr. Emanuel Carlos Dantas Cordeiro de Assis, membro do Segundo Conselho de Contribuintes, em brilhante artigo de sua autoria:

"Por outro lado, os arts. 134 e 135 não contêm hipóteses de substituição tributária porque a lei não designa, de logo, quaisquer dos responsáveis pela obrigação tributária. Elas só substituem os contribuintes originários se derem causa. Para tanto há necessidade de vínculo entre os comportamentos dos responsáveis — agindo com culpa ou dolo — e o descumprimento da obrigação tributária. É o atuar de modo culposo ou doloso a causa da transferência da responsabilidade, da pessoa jurídica (sujeito passivo originário) para os responsáveis (sujeitos passivos derivados ou por transferência).

Como a pessoa jurídica continua sendo responsável pelo crédito tributário, na condição de contribuinte, há solidariedade entre ela e os administradores, sem benefício de ordem.

(...)

Carece, agora, ressaltar a solidariedade que coexiste na responsabilidade tributária em tela, lembrando que a primeira se aplica tanto ao contribuinte quanto ao responsável por transferência, ou ainda ao substituto tributário, quando for o caso. Tanto no art. 134 quando no art. 135 ocorre a solidariedade de direito, nos termos do art. 124, II, do CTN. A expressão 'pessoalmente responsáveis', constante do caput do art. 135, não pode ser lida como 'somente responsáveis', não limita a responsabilidade, exclusivamente, às pessoas ali arroladas, com exclusão do contribuinte originário (no caso, a sociedade). A responsabilidade do contribuinte pessoa jurídica continua, posto que só se deve admitir a exclusão do sujeito passivo originário se por lei expressa."

Inicialmente, a natureza ilícita dos atos praticados pelo interessado restou incontroversa, conforme nos esclarece os votos vencido e vencedor:

Voto vencido:

Ordinariamente, a responsabilização prevista no inciso VII do art. 134 se restringe ao tributo e às penalidades moratórias. Isso se dá na liquidação regular da sociedade.

Todavia, em caso de dissolução irregular da empresa, a responsabilização dos sócios se desloca para o art. 135, I, conforme jurisprudência pacífica do STJ. Assim, nos termos do referido dispositivo, alcança não apenas o tributo e penalidades moratórias, mas ao crédito tributário como um todo, compreendendo quaisquer multas. Por outro lado, o STJ firmou entendimento de que "presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixa de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, comercial e tributário, cabendo a responsabilização' do sócio-gerente, o qual pode provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de

poder, ou ainda, que efetivamente não tenha ocorrido a dissolução irregular" (REsp nº 841.855/PR, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ de 30.08.2006).

No caso, configurou-se a impossibilidade de exigência do tributo da pessoa jurídica, que não foi encontrada no seu endereço. Nos termos da jurisprudência do STJ, caracterizou-se, por presunção, a dissolução irregular da empresa, cabendo a responsabilização dos sócios.

O recorrente não logrou infirmar a prova documental trazida pela fiscalização. Para contrapor-la, traz somente a frágil alegação de que apenas continuou auxiliando seus ex-associados. Ora, quem "auxilia" informalmente alguém, não tem poderes para contratar.

A meu juízo, a prova dos autos não deixa dúvida quanto ao fato de que a Perfil Serviços Gerais Ltda, tinha como sócios pessoas que não tinham condições financeiras para tanto, tendo sido formalmente colocadas à frente da empresa para esconder o verdadeiro sócio majoritário e administrador, de modo a livrá-lo da responsabilidade tributária pelo descumprimento das obrigações fiscais da empresa, recaindo a responsabilidade apenas sobre pessoas ("laranjas") sem patrimônio para saldá-las

Voto vencedor:

Quando buscamos nos presentes autos o relato da autoridade fiscalizatória no Termo de Constatação, deparamo-nos com a presumida dissolução irregular da sociedade, bem como com a existência de interpostas pessoas na posição de sócio de direito, e, por fim, com a eleição do verdadeiro administrador da sociedade e responsável pela empresa.

Com um breve olhar percebemos que tais fatos estão regulados no artigo 135 do CTN:

"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."

Portanto, a conduta ilícita do interessado, o qual praticou atos de quem detinha poderes de gerência, ensejou, como sanção, a responsabilidade subjetiva pelo descumprimento da obrigação tributária, nos termos da consolidada jurisprudência do STJ sobre o assunto (EREsp 100.739/SP, Rel. Min. José Delgado, julgado em 6.12.1999 e publicado no DJU de 28.2.2000):

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. SOCIEDADE ANÔNIMA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, CTN. DIRETOR. AUSÊNCIA DE PROVA DE INFRAÇÃO À LEI OU ESTATUTO.

1. Os bens do sócio de uma pessoa jurídica comercial não respondem, em caráter solidário, por dívidas fiscais assumidas pela sociedade.
2. A responsabilidade tributária imposta por sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente só se caracteriza quando há dissolução irregular da sociedade ou se comprova infração à lei praticada pelo dirigente.
3. Não é responsável por dívida tributária, no contexto do art. 135, III, CTN, o sócio que se afasta regularmente da sociedade comercial, sem ocorrer extinção ilegal da empresa, nem ter sido provado que praticou atos com excesso de mandato ou infração à lei, contrato social ou estatutos.
4. Empresa que continuou em atividade após a retirada do sócio. Dívida fiscal, embora contraída no período em que o mesmo participava, de modo comum com os demais sócios, da administração da empresa, porém, só apurada e cobrada posteriormente.
5. Não ficou demonstrado que o embargado, embora sócio-administrador em conjunto com os demais sócios, tenha sido o responsável pelo não pagamento do tributo no vencimento. Não há como, hoje, após não integrar o quadro social da empresa, ser responsabilizado.
6. Embargos de divergência rejeitados.

A constatação acima, responsabilidade por ato ilícito, nos termos do CTN, art. 135, III, mostra que o interessado responde não por ser sócio, mas por praticar ato ilícito na gerência dos negócios da pessoa jurídica, como demonstrado nestes autos. Dessa forma, entendendo que a reponsabilidade por ato ilícito exclui a subsidiariedade do responsável quanto à exigência do crédito tributário.

A expressão *pessoalmente*, inserida no caput do referido artigo, significa que a União pode cobrar imediatamente do reponsável o cumprimento da obrigação tributária. A doutrina de LUCIANO AMARO menciona, para o ato ilícito, a responsabilidade por substituição:

Em confronto com o artigo anterior, verifica-se que esse dispositivo exclui do pólo passivo da obrigação a figura do contribuinte (que, em princípio, seria a pessoa em cujo nome e por cuja conta agiria o terceiro), ao mandar que o executor do ato responda pessoalmente. A responsabilidade pessoal deve ter aí o sentido (que já se adivinhava no art. 131) de que ela não é compartilhada com o devedor “original” ou “natural”.

Não se trata, portanto, de responsabilidade subsidiária do terceiro, nem de responsabilidade solidária. Somente o terceiro responde, “pessoalmente”.

Para que incida o dispositivo, um requisito básico é necessário: deve haver a prática de ato para o qual o terceiro não detinha poderes, ou de ato que tenha infringido a lei, o contrato social ou o estatuto de uma sociedade. Se inexistir esse ato irregular, não cabe a invocação do preceito em tela. Poderá aplicar-se, porém, o disposto no art. 134, que se contenta com a participação (por ação ou omissão) do terceiro para responsabilizá-lo subsidiariamente (Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 2008, pp. 327-328).

Concordo com os termos do autor, salvo quanto à substituição, pois, trata-se de obrigações autônomas, a saber: o dever jurídico originário da pessoa jurídica de pagar o crédito tributário e o dever jurídico sucessivo, decorrente de ato ilícito, de adimplir a obrigação tributária descumprida pela pessoa jurídica. As duas obrigações vinculam-se da seguinte forma: o inadimplemento da obrigação tributária da pessoa jurídica decorreu por ato ilícito de quem agiu como representante desta, na forma do preconizado no inciso III, do art. 135, do CTN.

Assim, por serem obrigações distintas, a obrigação da pessoa jurídica permanece exigível. Corrobora desse entendimento LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA, que leciona:

A grande diferença entre a regra atual (art. 135) e do dispositivo acima transcrito (art. 134) é que a responsabilidade deixa de ser supletiva para assumir um caráter de solidariedade. A justificativa é plausível: aqui, há a prática de um ato ilícito pelo responsável, seja violando a lei, seja desrespeitando o contrato ou estatuto da sociedade em que trabalha.

Há quem defenda o fato da responsabilidade ser “pessoal” afastaria qualquer obrigação dos contribuintes, que ficariam, pois, exonerados. Não penso assim. A responsabilidade exclusiva do agente pode se restringir às infrações, nos casos devidamente previstos no art. 137, a ser estudado infra. Mas, quanto ao tributo em si, não vejo como excluir os contribuintes da solidariedade, afinal de contas são eles que detêm relação pessoal e direta com o fato gerador, ou seja, são eles que realizam o fato previsto na lei como tributável, ainda que por seus representantes.” (Freitas, Vladmir Passos de (Coord.) Código Tributário Nacional Comentado, 4. ed., São Paulo: RT, 2007, pp. 643-644)

Além do mais, o art. 128 do CTN proíbe a exclusão do contribuinte sem expressa determinação legal:

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

Aqui cabe a seguinte observação: embora o art. 128 do CTN refira-se à “responsabilidade pelo crédito tributário”, no sentido de que só se poderia atribuir a responsabilidade ao interessado somente após o lançamento com a respectiva constituição definitiva, como entendeu o acórdão recorrido, o raciocínio desenvolvido neste voto considera a responsabilidade pela OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, conforme nos leciona LUCIANO AMARO:

O artigo fala em “responsabilidade pelo crédito tributário”, esquecido do conceito de crédito que iria dar mais à frente (art. 142). O problema é de responsabilidade pela obrigação tributária. Se o crédito, como quer o art. 142 do Código Tributário Nacional, supusesse o lançamento, só se poderia falar em responsabilidade pelo crédito tributário, nos termos do art. 128, após o lançamento. Talvez para consertar esse equívoco, o dispositivo seguinte (art. 129) vai dizer que as regras de responsabilidade dos sucessores se aplicam também aos créditos “constituídos” (ou seja, lançados) depois do evento sucessório.

É claro que o art. 128 tem de ser referido à obrigação tributária, e não ao “crédito tributário” (no sentido de obrigação objeto de

lançamento já efetuado) (Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 2008, p.311).

Sobre a permanência da obrigação tributária da pessoa jurídica, já se manifestou o STJ: (REsp 100.739/SP, Rel. Min. Ari Pargendler, julgado em 19.11.1998 e publicado no DJU de 1º.2.1999)

TRIBUTÁRIO. SOCIEDADE ANÔNIMA E/OU SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. LIMITES DA RESPONSABILIDADE DO DIRETOR E/OU DO SÓCIO-GERENTE. Quem está obrigada a recolher os tributos devidos pela empresa é a pessoa jurídica, e, não obstante ela atue por intermédio de seu órgão, o diretor ou o sócio-gerente, a obrigação tributária é daquela, e não destes. Sempre, portanto, que a empresa deixa de recolher o tributo na data do respectivo vencimento, a impontualidade ou a inadimplência é da pessoa jurídica, não do diretor ou do sócio-gerente, que só respondem, e excepcionalmente, pelo débito, se resultar de atos praticados com excesso de mandato ou infração à lei, contrato social ou estatutos, exatamente nos termos do que dispõe o artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional. Recurso especial conhecido, mas improvido.

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. INADIMPLEMENTO.

1. A ausência de recolhimento do tributo não gera, necessariamente, a responsabilidade solidária do sócio-gerente, sem que se tenha prova de que agiu com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa.

2. Embargos de divergência rejeitados. (EREsp 374.139/RS, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 10.11.2004 e publicado no DJU de 28.02.2005).

No acórdão nº 1201-00.217, de 28/01/2010, assim entendeu a 1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF:

SOLIDARIEDADE PASSIVA. SÓCIO RETIRANTE DA SOCIEDADE.

A responsabilidade solidária de sócio por dívidas tributárias da sociedade só pode ser imposta quando presentes os requisitos do art. 135 do CTN, qual seja, quando os créditos tributários sejam “resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”. Não se aplica aos sócios a situação de coobrigação por interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, descrita no art. 124 do mesmo código.

Precedentes do Conselho de Contribuintes e do Col. STJ.

Coobrigação que se julga improcedente, por ter-se fundado exclusivamente no art. 124 do CTN, deixando de demonstrar a ocorrência das situações fáticas previstas no art. 135 do mesmo diploma legal.

No correpondente voto, destacou o Conselheiro Regis Magalhães Soares

Queiroz:

(...)

É que ele pode ser responsabilizado quando se verificarem as situações previstas nos arts. 135 e 137 do CTN, quais sejam, a prática de atos com excesso de poderes ou em infração de lei, contrato social ou estatutos.

Esta é, para a doutrina e a jurisprudência, a única regra de responsabilidade solidária tributária de sócios em relação aos débitos tributários da sociedade, fixada que foi por lei complementar conforme o art. 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal.

Sobre o tema já decidiu o Col. STJ:

“(…)

5. O CTN, art. 135, III, estabelece que os sócios só respondem por dívidas tributárias quando exercem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. O art. 13 da Lei nº 8.620/93, portanto, só pode ser aplicado quando presentes as condições do art. 135, III, do CTN, não podendo ser interpretado, exclusivamente, em combinação com o art. 124, II, do CTN.

6. O teor do art. 1.016 do Código Civil de 2002 é extensivo às Sociedades Limitadas por força do prescrito no art. 1.053, expressando hipótese em que os administradores respondem solidariamente somente por culpa quando no desempenho de suas funções, o que reforça o consignado no art. 135, III, do CTN”.

Para aumentar a garantia do pagamento da obrigação tributária, nos casos elencados no art. 135 do CTN, o próprio artigo estendeu a sujeição passiva ao terceiro. A “impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte” contida no art. 134 do CTN não foi repetida no art. 135 do mesmo diploma legal. Naquele artigo, constata-se a subsidiariedade da obrigação do responsável; neste, em decorrência da prática de ato com infração à lei, torna-se razoável uma maior garantia ao Fisco, fornecida pela ausência do benefício de ordem.

Estas são as razões pelas quais considero solidária a obrigação do responsável.

Para refutar a exclusividade da Procuradoria da Fazenda Nacional em imputar responsabilidade ao interessado, argumenta a recorrente:

16. Logo, ao constatar situação que caracterize a responsabilidade tributária do representante da empresa devedora, a fiscalização deve lavrar o respectivo termo, com a devida ciência aos responsáveis, tal como ocorreu no presente feito administrativo. Assim, a autuação agiu corretamente, conforme ensina o renomado doutrinador Leandro Paulsen, que assim discorre sobre o assunto:

“Assim, embora ainda não seja a praxe da administração tributária, deveria nos autos do processo administrativo instaurado contra a empresa, verificada a responsabilidade dos diretores, ser lavrado

termo de Verificação Fiscal e de Responsabilidade Tributária, apontando que foi constatada a prática de ilícitos que tem por consequência a responsabilização pessoal dos diretores pelos tributos devidos pela empresa, dando-se ciência da constituição do crédito tributário originário das infrações descritas no termo não apenas à pessoa jurídica, mas de cada um dos responsáveis.(...)” (PAULSEN, Leandro, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência, ed. Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2008, pg. 949)

Nesse ponto, cabe destacar o seguinte acórdão do STJ que trata da presunção de certeza e liquidez da Certidão da Dívida Ativa (CDA) no EREsp 702232 – RS, publicado no DJ de 26/09/2005, p. 169:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ART. 135 DO CTN. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. DISTINÇÃO.

1. Iniciada a execução contra a pessoa jurídica e, posteriormente, redirecionada contra o sócio-gerente, que não constava da CDA, cabe ao Fisco demonstrar a presença de um dos requisitos do art. 135 do CTN. Se a Fazenda Pública, ao propor a ação, não visualizava qualquer fato capaz de estender a responsabilidade ao sócio-gerente e, posteriormente, pretende voltar-se também contra o seu patrimônio, deverá demonstrar infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos ou, ainda, dissolução irregular da sociedade.

2. Se a execução foi proposta contra a pessoa jurídica e contra o sócio-gerente, a este compete o ônus da prova, já que a CDA goza de presunção relativa de liquidez e certeza, nos termos do art. 204 do CTN c/c o art. 3º da Lei n.º 6.830/80.

3. Caso a execução tenha sido proposta somente contra a pessoa jurídica e havendo indicação do nome do sócio-gerente na CDA como co-responsável tributário, não se trata de típico redirecionamento. Neste caso, o ônus da prova compete igualmente ao sócio, tendo em vista a presunção relativa de liquidez e certeza que milita em favor da Certidão de Dívida Ativa.

4. Na hipótese, a execução foi proposta com base em CDA da qual constava o nome do sócio-gerente como co-responsável tributário, do que se conclui caber a ele o ônus de provar a ausência dos requisitos do art. 135 do CTN.

5. Embargos de divergência providos.

Ora, o item 2 supra nos mostra a possibilidade de, identificado o responsável antes do processo de execução fiscal, o crédito tributário contra este também é exigível, fazendo-se constar o seu nome da CDA, sem benefício de ordem. Dessa forma, a obrigação do responsável deve ser declarada pela autoridade fiscal no curso do Processo Administrativo Fiscal.

Este colegiado assim se manifestou sobre o tema (Acórdão CSRF nº 01-05.543, de 19/09/2006):

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA — INTERPOSTA PESSOA — SIMULAÇÃO. Comprovada a interposição fictícia de pessoa jurídica, deve o fisco exigir o imposto do beneficiário da renda tributável auferida em nome da empresa individual. O artigo 149 do CTN, VII, autoriza realizar o lançamento de ofício diretamente naquele que agiu com dolo, fraude ou simulação, afastando-se os sujeitos aparentes, cuja constituição formal visava apenas ocultar os reais titulares da renda. Essa, aliás, é a também regra inscrita na Lei nº 9.430/96, art. 42, § 50, que determina que, no caso de interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito bancário. SOCIEDADE DE FATO — evidenciada a existência de vários beneficiários do ilícito, organizados sobre a gerência do principal interessado, configura-se a sociedade de fato e a imputação de responsabilidade tributária por força do interesse comum (art. 124, I, do CTN). LEGITIMIDADE PROCESSUAL — Admite-se a defesa administrativa dos responsáveis solidários no processo administrativo fiscal, por força do disposto no art. 58 da Lei nº 9.784/99, que atribui legitimidade aqueles cujos interesses forem indiretamente afetados pela decisão. COMPETÊNCIA — Dada a identificação dos coresponsáveis pelo pagamento da obrigação tributária, é legítima sua inclusão no lançamento de ofício (art. 202 do CTN).

Recurso Voluntário Negado

Para justificar a contrariedade ao art. 121 do CTN pelo acórdão recorrido, argumenta a recorrente:

21. Basta ser obrigado ao pagamento do tributo para integrar a polaridade passiva da relação tributária, sendo indiferente às diversas classificações atribuídas ao responsável por grande parte da doutrina, para os efeitos da sujeição passiva. Esta é a lição ministrada pelo festejado doutrinador Leandro Paulsen, que assim se manifesta sobre o art 121 do CTN:

"O caput deste artigo deixa claro que a pessoa obrigada ao pagamento do tributo é sujeito passivo da obrigação principal, restando definido neste parágrafo único, que pode figurar: a) como contribuinte; ou b) como responsável tributário. Em razão disso que não há outra possibilidade. A doutrina costuma estabelecer distinções, muitas vezes, entre responsável tributário, substituto tributário, retentor. Para nós, entretanto, qualquer pessoa obrigada ao pagamento do tributo de que não é o contribuinte de direito figura na condição de responsável tributário." (PAULSEN, Leandro, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência, ed. Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2008, pg. 906)

22. Sendo assim, é plenamente válido o termo de sujeição passiva solidária lavrado em face do recorrido, que, na condição de responsável tributário, ostenta a qualidade de sujeito passivo, independentemente da natureza de sua responsabilidade, razão pela qual não merece reparo o respectivo lançamento, cujo procedimento se destina, dentre outras finalidade, a identificação do devedor.

Segundo o art. 121 do CTN:

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

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

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

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

In casu, o inciso II, do parágrafo único, do art. 121, c/c o art. 142 e art. 149, VII, todos do CTN, autorizam o *Termo de sujeição passiva solidária* (auto de infração) contra o responsável solidário, identificado pela autoridade fiscal posteriormente ao auto de infração do contribuinte.

Aqui, cabe a seguinte observação de LUCIANO AMARO sobre o termo “responsabilidade” de que tratam os artigos 121 e 128, ambos do CTN:

Observe-se que, ao falar em “responsabilidade” do contribuinte, o Código não usa o vocábulo no sentido correspondente ao art. 121, parágrafo único, II, em que se cuida do responsável como sujeito passivo, que não se confunde com contribuinte (ou que não reveste a condição de contribuinte). Aqui se fala de responsabilidade co contribuinte no sentido de sujeição do contribuinte ao cumprimento da obrigação (Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 2008, p.313).

Destarte, DOU provimento ao presente recurso para manter o Termo de sujeição passiva solidária lavrado pela autoridade fiscal.

Retornem-se os autos à Câmara *a quo* da Primeira Seção para julgamento do mérito do Recurso Voluntário.

É como voto.

Plínio

Rodrigues

Lima

-

Relator