



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.721853/2023-53
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-006.736 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 14 de setembro de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARGARIDA NEVES DE ALMEIDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

CONHECIMENTO - DESSEMELHANÇA FÁTICA

Quando o acórdão recorrido e o paradigma possuem dessemelhança fática a suscitar questões jurídicas diversas, inexistente divergência jurisprudencial a ser dirimida. Desse modo, não deve ser conhecido o recurso especial atinente à matéria arguida nessas bases.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Fernando Brasil de Oliveira Pinto que conheciam do recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciano Bernart (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic (suplente convocada), Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Antes de relatarmos o recurso, vale destacar que o presente feito foi aberto apenas para fins de dar prosseguimento ao recurso especial contra a interessada, relativamente ao vínculo da responsabilidade tributária. Os créditos tributários estão controlados pelo processo original nº 10580.722802/2010-24 (vide fls. 02).

Quanto ao recurso, a recorrente, Fazenda Nacional, inconformada com a decisão proferida pela Primeira Turma Ordinária, Segunda Câmara, da Primeira Seção de Julgamento, por meio do Acórdão n.º 1201-003.138, de 17/09/2019, interpôs recurso especial de divergência (fls. 250-260) com julgados de outros colegiados, relativamente ao tema da “Responsabilidade tributária de sócios, diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica atuada quando comprovada a prática de infração à legislação tributária com fraude, sonegação ou dolo, ainda que ausentes provas diretas da participação efetiva de cada um dos diretores ou administradores nas infrações à legislação tributárias apontadas”.

Abaixo, transcrevemos a parte da ementa do acórdão recorrido relativa a matéria em que se alega a divergência:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. ART. 135, III DO CTN.

A mera qualificação como administrador, desacompanhada de outra motivação ou prova, não é suficiente para imputar a responsabilidade solidária. Por outro lado, uma vez constatada a prática de conduta dolosa por parte do dirigente, que participou ativamente na estrutura simulada que levou ao não recolhimento de tributos federais, aplicável a responsabilidade solidária.

Os paradigmas oferecidos forma os acórdãos n.º 2301-004.532 e n.º 1302- 001.657, cujas ementas abaixo reproduzimos:

ATOS DOLOSOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. MULTA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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, respondendo solidariamente com o contribuinte pelo crédito tributário lançado, inclusive multas.

(AC n.º 2301-004.532)

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE.

Demonstrada a prática de atos com infração de lei, é cabível a imputação de responsabilidade solidária aos sócios administradores da pessoa jurídica.io.

(AC 1302- 001.657)

Por meio do despacho de fls. 5.397-5.407, o Presidente da Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF deu seguimento ao recurso.

O contribuinte apresentou contrarrazões tempestivas por meio da peça de fls. 5.528-5.532, por meio das quais aduz que a interessada “não tinha qualquer controle ou atribuição institucional ou até mesmo pessoal no tocante às atividades contábeis, fiscais e contratuais da OAF (fls. 92/93). Suas atribuições, como diretora, era a elaboração e implantação de projetos e treinamento do pessoal envolvido, nos termos do art. 44 do Estatuto Social da entidade.

É o relatório do essencial.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9101-006.736 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10580.721853/2023-53

Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Relator.

PRELIMINAR DE CONHECIMENTO

Com relação à divergência suscitada, o despacho assim se posicionou:

No Recurso Especial a Recorrente alega que o **acórdão recorrido** decidiu afastar a responsabilidade solidária pessoal da Sra. Margarida Neves de Almeida por entender que a auditoria fiscal não demonstrou de forma clara e precisa a participação efetiva, exclusiva e dolosa do sujeito passivo solidário no sentido de agir pessoalmente para a prática das condutas elencadas no relatório fiscal.

Por outro lado, nos paradigmas teria sido suficiente, para manter a imputação da responsabilidade tributária de sócios, gerentes e administradores da pessoa jurídica, a constatação de prática dolosa de infração à lei, estatuto ou contrato social, sendo irrelevante especificar a conduta adotada pelos gestores alçados à condição de sujeitos passivos solidários.

Trata-se o caso de suspensão da imunidade tributária da ONG ORGANIZAÇÃO DE AUXÍLIO FRATERNAL, em razão da comprovação da prática de vários ilícitos tributários, dentre eles a não manutenção de escrituração contábil mínima obrigatória, pela constatação de omissão de receitas a partir de depósitos bancários não comprovados, pagamento de valores aos seus sócios, distribuição de valores aos seus gestores, pagamentos realizados por serviços não prestados, dentre diversos outros. Após a suspensão da imunidade tributária, foram formalizados lançamentos de tributos pelo lucro arbitrado em razão da imprestabilidade da escrita mantida. A penalidade foi qualificada em razão da prática dolosa de ocultação e distribuição de valores. E foi atribuída a responsabilidade solidária a seus gestores.

Ao apreciar os recursos voluntários, a turma do CARF, após a realização de duas diligências, exonerou parcela do lançamento em razão da apuração de que uma das 34 (trinta e quatro) contas-correntes bancárias mantidas pela entidade apresentava mera transferência de valores. O restante das exigências foi mantida, assim como a penalidade qualificada, por entender, o colegiado, que *“...a fiscalização bem demonstrou que a Recorrente dissimulou a prestação de diversos serviços (principalmente de engenharia), simulando ser entidade imune e com finalidade filantrópica, pois operando sob esta máscara poderia “driblar” contratações sem licitações e, mais ainda, concorrer com a iniciativa privada sem nada recolher a título de tributos federais.”* E, *“ Ao assim proceder, evidencia-se uma tentativa clara de esconder fatos geradores tributários, situação esta tipificada como sonegação fiscal nos termos do artigo 71, I, da Lei 4.502/642, ensejando a qualificação da multa de ofício.”*

No que toca à atribuição da solidariedade tributária, manifestou-se a decisão no sentido de que a mera qualificação de sócio administrador não ensejaria, por si só, responsabilidade pessoal ou solidária. desacompanhada de motivação e comprovação de prática de conduta abusiva. Diante dessa premissa e das provas dos autos, concluiu que não haveriam elementos suficientes a enquadrar a sócia Margarida Neves de Almeida como responsável. Situação diferente seria a do diretor executivo e tesoureiro Marcos de Paiva Silva, cuja sujeição passiva solidária foi mantida em razão da demonstração de que este teria assinado diversos contratos, outorgado procuração e representado a entidade nos contratos e perante os bancos.

(...)

O primeiro paradigma indicado para a matéria tem a seguinte ementa:

(...)

O processo que acolheu este paradigma analisou exigência de contribuições devidas à Seguridade Social incidentes sobre a remuneração a segurados empregados registrados na sociedade empresária Dujutex Têxtil Ltda EPP, mas que, de fato, são segurados empregados da sociedade empresária Buzatex Têxtil Ltda. Foi aplicada multa qualificada de 150%, pois, segundo a fiscalização, o contribuinte teve intenção de suprimir tributo eis que a sociedade empresária Dujutex Têxtil Ltda, optante pelo regime do SIMPLES NACIONAL, foi constituída apenas com o objetivo de se beneficiar da dispensa de recolhimento da contribuição previdenciária social incidente sobre a remuneração dos empregados por ela formalmente registrados.

Foi arrolado como sujeito passivo na condição de responsável solidária, Dulcemar Baumgarten Busarello, que era administradora das sociedades empresárias no período do lançamento. Esta defendeu-se alegando que não ficaram demonstradas as hipóteses de responsabilização solidária de administradores e sócios e que não há previsão legal para atribuir responsabilidade tributária em relação à multa qualificada.

Para o relator do voto proferido neste paradigma, a fiscalização demonstrou que ambas as empresas eram, de fato, uma única sociedade administrada pela mesma pessoa, Dulcemar Baumgarten Busarelli, sendo que a Dujutex foi constituída somente para registrar formalmente a maior parte dos empregados da Buzatex. Diante disso, estaria justificada a imputação da responsabilidade tributária pessoal da administradora da Buzatex em decorrência da constatação de ato fraudulento, consistente na formalização, na empresa Dujutex, dos contratos de trabalho dos empregados cujo vínculo jurídico, caracterizado pela pessoalidade e subordinação na prestação dos serviços, existia, de fato, em relação à Buzatex.

Considerou-se que houve ilicitude na contratação dos empregados através de empresa interposta (Dujutex) e fora praticada com a intenção de sonegar tributos. E registrou o relator:

A imputação da autoria dos fatos aqui narrados, à mencionada administradora, decorre de sua condição de efetiva gestora das empresas envolvidas no período considerado no lançamento (anos de 2009 a 2012), conforme já citado neste voto.

Para este paradigma, basta a condição de gestor da empresa envolvida em sonegação e fraude, para que se mantenha a responsabilidade solidária pela prática de infração à lei, contrato social ou estatuto, não sendo necessário que se descreva de forma individualizada a conduta do responsável, entendimento esse que difere daquele consignado no acórdão recorrido. Este paradigma, portanto, é apto a caracterizar a divergência jurisprudencial invocada.

O aresto seguinte encontra-se assim ementado:

(...)

Auto de infração de IRPJ e reflexos, com multa qualificada de 150%, em razão da apuração de omissão de receitas em face de i) depósitos bancários de origem não comprovada e ii) não escrituração e não declaração de receitas de serviços prestados. O lucro foi arbitrado ante a não apresentação dos livros contábeis e fiscais. Houve atribuição de sujeição passiva solidária, de Francisco Ferreira da Silva Neto e Rafael Rodrigues de Souza Neto, sócios administradores da empresa.

Ao manifestar-se sobre as alegações de defesa deduzidas em Recurso Voluntário, o relator do voto justificou a manutenção do lançamento em razão da explícita situação, eis que, intimado, o contribuinte não justificou a origem de créditos bancários em

vultosa quantia, pois ausentes valores declarados a título de receitas auferidas. Da mesma forma, em razão de a escrituração contábil e fiscal deixar de ser apresentada.

Observou que a fiscalização confrontou notas fiscais apresentadas pela autuada com notas fiscais de mesma numeração fornecidas por seus clientes, tendo constatado que as da fiscalizada possuíam valores inferiores (cerca de um terço) àquelas em posse dos clientes. Assim, explicou que o lançamento teve por base os valores dos serviços declarados pelos clientes em DIRFs e confirmados através das notas fiscais obtidas em diligência. Entendeu devidamente justificada a fundamentada multa qualificada. Quanto à sujeição passiva solidária, assim se manifestou:

Conforme consta nos autos, o sujeito passivo apresentou DIPJs zeradas relativas aos anos-calendário 2008 e 2009, não obstante haver auferido receita de prestação de serviços no valor de R\$ 12.847.259,42, além da existência de depósitos bancários de origem não comprovada no valor de R\$ 16.238.602,59. Acresce que a contribuinte apresentou notas fiscais à fiscalização cujos valores eram 75% inferiores aos das notas fiscais de mesma numeração em poder dos seus clientes.

Tais fatos, caracterizadores da conduta dolosa prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, justificaram a exasperação da multa no percentual de 150%, como também justificam a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica, dado que presentes as circunstâncias previstas no art. 135 do CTN.

Por pertinentes ao tema, vale transcrever os seguintes fragmentos da Nota Conjunta PGFN/RFB GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17 de dezembro de 2010:

[...]

Por conseguinte, deve ser mantida a responsabilização dos sócios na forma dos autos.

Depreende-se que para esta turma julgadora, para a manutenção da sujeição passiva solidária a que se refere o art. 135, III, do CTN basta restar comprovada a conduta dolosa e fraudulenta objetivando a sonegação, para que se entenda justificada a imputação da sujeição passiva solidária. Esta tese diverge daquela consignada no acórdão recorrido, o que caracteriza a divergência suscitada.

Uma vez caracterizada a divergência jurisprudencial nesta matéria, deve ser dado seguimento ao Recurso Especial.

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial**, interposto pela Fazenda Nacional, para que seja rediscutida a **responsabilidade tributária de sócios, diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica autuada quando comprovada a prática de infração à legislação tributária com fraude, sonegação ou dolo, ainda que ausentes provas diretas da participação efetiva de cada um dos diretores ou administradores nas infrações à legislação tributárias apontadas.**

Ouso, porém, discordar do seguimento do recurso em relação a ambos os paradigmas.

O contexto fático do recorrido é significativamente diferente dos contextos dos paradigmas.

No recorrido, estamos diante de uma associação sem fins lucrativos com quadro de diretores em que apenas um, o diretor executivo tem poderes representar a empresa sob no que toca a questões financeiras e econômicas, conforme estatuto da entidade (fl. 2610) e foi justamente contra quem ocupava essa posição que a fiscalização reuniu provas relativas ao esquema fraudulento.

Em relação a Margarida, nenhum documento foi juntado pela Fiscalização que a ligasse ao esquema. Mais: pelo estatuto, apesar de ocupar uma diretoria, essa posição não lhe conferia qualquer poder de âmbito econômico-financeiro.

No recorrido, há, desse modo, elementos que infirmam qualquer exercício de administração irregular que a submeta à responsabilidade prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

Já, nos paradigmas, ocorre justamente o contrário. No primeiro (AC n.º 2301-004.532), trata-se de uma única administradora, a qual exercia evidentemente a gestão econômica e financeira da empresa.

De modo similar, no segundo paradigma (AC n.º 1302- 001.657), foram arrolados como responsáveis os dois sócios administradores e só um recorreu; aliás, em peça única com a pessoa jurídica. A acusação é a de que esse sócio exercia a administração da empresa e não há qualquer elemento no acórdão que infirme essa imputação. A defesa aduz apenas que não teriam surgido obrigações tributárias advindas de atos praticados pelos sócios.

Desse modo, em razão da dessemelhança fática incapaz de suscitar divergência interpretação da legislação tributária, entendo que o recurso não deve ser conhecido.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Esta Conselheira divergiu do I. Relator no conhecimento do recurso especial fazendário.

O Colegiado *a quo* decidiu, por maioria de votos, excluir a responsabilidade tributária de Margarida Neves de Almeida, acolhendo o entendimento assim expresso pelo relator, Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli:

A motivação para aplicar a solidariedade das pessoas físicas restringiu-se ao fato deles terem figurados como diretores da OAF no período autuado.

O silogismo empregado, portanto, foi o seguinte: **como referidas pessoas tinham poder de gestão, eles podem ser responsabilizadas pelo crédito tributário ora lançado.**

Entendo, porém, que a atribuição de responsabilidade tributária não constitui expediente que possa ser utilizado por presunção.

Na verdade, **tal instituto exige a comprovação de que os fatos ou atos que geraram o descumprimento de normas tributárias tenham sido efetivamente praticados pela pessoa qualificada como responsável.**

A mera qualificação de sócio administrador não enseja, por si só, responsabilidade pessoal ou solidária. Tanto é assim que já foi reconhecido e consolidado pelo STJ, por meio da Súmula 430, que o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

A jurisprudência, contudo, firmou-se no sentido de que o não pagamento do tributo pela sociedade não é causa suficiente para que seus representantes se tornem responsáveis pelos débitos fiscais. Também a mera qualificação de diretor, gerente ou representante da empresa autuada, **desacompanhada de motivação e comprovação de prática de conduta abusiva por ele praticada, não é suficiente para ensejar a responsabilidade pessoal.**

Nesse contexto, e após **analisar as provas acostadas aos autos, notadamente os contratos firmados pela OAF com Ebal e Município de Salvador, outorga de Procuração e fichas cadastrais de instituições financeiras, entendo que, relativamente à sócia Margarida Neves de Almeida, que, inclusive, se retirou do quadro societário em junho/2008 (seis meses após o período autuado), não há elementos suficientes para enquadrá-la como responsável.**

Diferentemente é a situação do diretor executivo (e tesoureiro) Sr. Marcos de Paiva Silva, para quem considero correto tal enquadramento, tendo em vista a demonstração de que ele assinou e representou a entidade nos referidos contratos, outorgou Procuração e figurou como principal contato e responsável perante os bancos.

Os indícios e elementos probatórios convergem, a meu ver, para a conclusão de que o Sr. Marcos de Paiva Silva participou ativamente na estrutura simulada descortinada pela fiscalização, fato este que revela a infração e que se submete à hipótese de responsabilização prevista no artigo 135, III, do CTN. (*destacou-se*)

Infere-se, dos termos em destaque, que o fato dos responsáveis serem administradores da pessoa jurídica que se declarava como Entidade de Assistência Social foi irrelevante para a interpretação dos requisitos de aplicação do art. 135, III do CTN. Apenas

demandou-se prova de atos correlacionados à prática abusiva imputada à pessoa jurídica. Tanto o foi que a imputação a Marcos de Paiva restou mantida.

E, de seu lado, a PGFN logra demonstrar o dissídio jurisprudencial contra o entendimento de que *a mera qualificação de sócio administrador não enseja, por si só, responsabilidade pessoal ou solidária*, mas apenas ao indicar o paradigma n.º 1302-001.657. Neste sentido, inclusive, foi o entendimento que prevaleceu no precedente n.º 9101-005.502¹. A esta Conselheira coube o voto vencedor para conhecimento do recurso especial da PGFN que lá questionou o afastamento da responsabilidade tributária por falta de individualização da conduta dos imputados. O relator, Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, compreendeu que o dissídio jurisprudencial não restara caracterizado em face dos dois paradigmas admitidos, porque:

De acordo com a ementa do Acórdão ora recorrido, o artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta praticada por cada administrador. Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade.

E das razões de decidir constantes do voto condutor extrai-se que:

Quanto aos responsáveis, entendo que o recurso voluntário deve ser provido.

Isso porque o Termo de Sujeição Passiva Solidária não descreve condutas individuais, trazendo apenas a responsabilidade em razão de os imputados responsáveis serem diretores da contribuinte que praticou *"Esta conduta intencional de criar operações sem qualquer substância econômica ou propósito negocial, a não ser o de elidir tributos, aumentou as despesas operacionais da Jacuípe Veículos Ltda, reduzindo sensivelmente o valor tributo a recolher, mediante comportamento doloso, tendente a 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, bem como alteração das características fundamentais do fato gerador, qual seja, o lucro tributável."* (fl. 1.126).

Ora, o artigo 135, III, do CTN, responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de "atos praticados" com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos

Trata-se de responsabilidade tributária que ocorrerá caso a pessoa que "presenta" a pessoa jurídica (Pontes de Miranda) **atue** (atos comissivos) para além de suas atribuições contratuais/estatutárias ou legais. Ou seja, para a configuração de tal responsabilidade, é imprescindível que o auto de infração descreva especificamente a conduta praticada em excesso de poder ou de infração de lei ou contrato social e identifique o agente, no que o auto de infração em questão foi falho.

Embora analisando todo o contexto dos fatos até se possa cogitar que as pessoas físicas apontadas como responsáveis tinham conhecimento dos fatos, tal

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício), e divergiram no conhecimento os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli (relator) e Alexandre Evaristo Pinto.

circunstância não consta expressamente da imputação fiscal, não sendo possível admitir a responsabilização de pessoas físicas com base em mera suposição.

Neste sentido, oriento meu voto para dar provimento aos recursos voluntários dos imputados responsáveis.

Como se percebe, o Colegiado *a quo* considerou incorreta a aplicação “automática” do artigo 135, III, do CTN a administradores, afastando a responsabilização pessoal por entender que a ausência de descrição individualizada da efetiva conduta dolosa que teria sido praticada por cada um dos diretores caracteriza deficiência de motivação que fulmina a sujeição passiva solidária.

O *primeiro paradigma* (Acórdão n.º **2301-004.532**), por sua vez, diz respeito a recurso voluntário interposto por pessoa física administradora da empresa lá autuada, mas cuja imputação da solidariedade foi motivada a partir da constatação de implementação de fraude na realocação de funcionários, como forma de evitar pagamentos de contribuições previdenciárias.

Nas palavras do voto condutor desse precedente:

[...]

Repare-se que nessa situação o julgado não aponta falhas na motivação da responsabilidade solidária, a qual restou mantida sob a premissa de que as partes teriam se valido de uma *fraude trabalhista*, fraude esta que, por ter sido considerada de natureza objetiva, ensejou a responsabilização *direta* da *efetiva gestora* da empresa.

Como se vê, a decisão tida como *primeiro paradigma* foi formulada em contexto fático que não guarda nenhuma semelhança com o presente, razão pela qual o descarto como hábil a demonstrar o necessário dissídio.

Quanto ao *segundo paradigma* (Acórdão n.º **1302-001.657**), o Colegiado assim manteve a inclusão de sócios-gerentes no polo passivo:

(...)

Os sócios-gerentes foram incluídos no pólo passivo com fulcro no art. 135, III, do CTN, que dispõe:

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:

(...)

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

Conforme consta nos autos, o sujeito passivo apresentou DIPJs zeradas relativas aos anos-calendário 2008 e 2009, não obstante haver auferido receita de prestação de serviços no valor de R\$ 12.847.259,42, além da existência de depósitos bancários de origem não comprovada no valor de R\$ 16.238.602,59. Acresce que a contribuinte apresentou notas fiscais à fiscalização cujos valores eram 75% inferiores aos das notas fiscais de mesma numeração em poder dos seus clientes.

Tais fatos, caracterizadores da conduta dolosa prevista nos arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, justificaram a exasperação da multa no percentual de 150%, como também justificam a responsabilização dos

administradores da pessoa jurídica, dado que presentes as circunstâncias previstas no art. 135 do CTN.

Por pertinentes ao tema, vale transcrever os seguintes fragmentos da Nota Conjunta PGFN/RFB GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17 de dezembro de 2010:

(...)

VII – Art. 135 do CTN (...)

52. Quanto à natureza dessa responsabilidade, (...) não há dúvida tratar-se de responsabilidade solidária.

(...)

55. Em relação ao excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, é oportuno destacar:

(...)

c) Infração à lei – não precisa ser uma lei tributária, porém deve ter conseqüências tributárias.

56. Observa-se que, se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador. (g.n.)

Por conseguinte, deve ser mantida a responsabilização dos sócios na forma dos autos.

Verifica-se desse julgado que a responsabilidade solidária foi mantida pelas circunstâncias fáticas daquele caso, quais sejam, apresentação de DIPJ zerada em um contexto de omissão de receitas pela contribuinte de cerca de R\$28milhões.

Ora, esses fatos não possuem nenhuma semelhança com o que estamos ora em análise, o que a meu ver também compromete a caracterização da divergência por falta de similitude fático-jurídica entre os acórdãos comparados.

Ainda que o julgado tenha transcrito o item 56 da Nota Conjunta PGFN/RFB GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17 de dezembro de 2010, item este que registra o entendimento segundo o qual *se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador*, a leitura integral do voto leva a concluir que a manutenção da solidariedade ocorreu, na verdade, não como reflexo direto da qualificação da multa propriamente dita, mas sim diante da prática reiterada de omitir receitas significativas, fato este considerado suficiente tanto para qualificar a multa quanto para manter a solidariedade.

Isso fica claro na seguinte passagem do voto, que novamente trago à baila:

Tais fatos, caracterizadores da conduta dolosa prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, justificaram a exasperação da multa no percentual de 150%, como **também justificam a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica, dado que presentes as circunstâncias previstas no art. 135 do CTN.** (grifei).

Diante, então, de *paradigmas* que não guardam semelhança fática com a presente discussão, impedindo a caracterização da divergência jurisprudencial, não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional. (*destaques do original*)

A maioria deste Colegiado, porém, entendeu que o segundo paradigma lá apresentado caracterizaria a divergência porque, nos termos expressos por esta Conselheira:

Os responsáveis tributários alegam em contrarrazões que os paradigmas nada têm que ver com a lide em pauta, tanto nos fatos como nas provas acarreadas, dado nestes autos inexistir a descrição de qualquer conduta que pudesse ser enquadrada como "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei", nos moldes do art. 135, III do CTN. Destacam a vinculação do feito às provas dos autos e a impossibilidade de revisão do conteúdo fático da lide, que é distinto daqueles dos paradigmas arrolados. Observam que há grande diferença entre os conteúdos do presente PAF e daqueles elencados como pressupostos de divergência jurisprudencial, especialmente porque a PGFN não teve acesso aos autos de infração que resultaram nos paradigmas, e neles a descrição da conduta supostamente fraudulenta dos contribuintes está consignada na peça de autuação e não no acórdão de julgamento.

Apontam ausência de similitude fática em relação aos acórdãos 2301-004.532 e 1302-001.657, o primeiro referente ao "Caso Buzatex", citado pelos responsáveis como dessemelhante em relação ao presente caso, visto que nele a imputação teria sido dirigida apenas a um dos administradores da autuada, cujos atos de gestão foram devidamente demonstrados nos autos, enquanto no caso presente a responsabilidade solidária foi imputada a todos os sócios da empresa autuada e sem qualquer individualização e comprovação da conduta ilícita supostamente praticada por cada um, conforme excertos que reproduzem.

Para demonstrar o dissídio jurisprudencial, a PGFN destaca, nos paradigmas, a existência de conduta fraudulenta que induz à qualificação da penalidade e a consequente imputação, e manutenção, da responsabilidade tributária do administrador em tais circunstâncias. Dessa forma, alinha os casos comparados sob a premissa de que todos tratam da responsabilidade solidária, nos termos do art. 124 e/ou do art. 135, do CTN, de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, sendo que nos paradigmas os elementos probatórios são, apenas, as provas das infrações descritas no Auto de Infração e praticadas pela pessoa jurídica autuada, ao passo que neste caso, embora demonstrada infração à legislação tributária praticada mediante fraude/ dolo/ sonegação/ simulação/ conluio, com manutenção da qualificação da multa de ofício, a responsabilidade tributária dos administradores foi excluída.

O voto condutor do acórdão recorrido, de lavra da Conselheira Lívia De Carli Germano, está pautado nas seguintes premissas:

Quanto aos responsáveis, entendo que o recurso voluntário deve ser provido.

Isso porque o Termo de Sujeição Passiva Solidária não descreve condutas individuais, trazendo apenas a responsabilidade em razão de os imputados responsáveis serem diretores da contribuinte que praticou "*Esta conduta intencional de criar operações sem qualquer substância econômica ou propósito negocial, a não ser o de elidir tributos, aumentou as despesas operacionais da Jacuípe Veículos Ltda, reduzindo sensivelmente o valor tributo a recolher, mediante comportamento doloso, tendente a 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, bem como alteração das características fundamentais do fato gerador, qual seja, o lucro tributável.*" (fl. 1.126).

Ora, o artigo 135, III, do CTN, responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de "atos praticados"

(comissivos) com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Trata-se de responsabilidade tributária que ocorrerá caso a pessoa que "presenta" a pessoa jurídica (Pontes de Miranda) atue para além de suas atribuições contratuais/estatutárias ou legais. Ou seja, para a configuração de tal responsabilidade, é imprescindível que o auto de infração descreva especificamente a conduta praticada em excesso de poder ou de infração de lei ou contrato social e identifique o agente, no que o auto de infração em questão foi falho.

Embora analisando todo o contexto dos fatos até se possa cogitar que as pessoas físicas apontadas como responsáveis tinham conhecimento dos fatos, tal circunstância não consta expressamente da imputação fiscal, não sendo possível admitir a responsabilização de pessoas físicas com base em mera suposição.

Neste sentido, oriento meu voto para dar provimento aos recursos voluntários dos imputados responsáveis.

No paradigma nº 2301-004.532 está consignado no voto condutor do julgado que:

[...]

Assim, têm razão os responsáveis quando apontam a existência de dessemelhança entre referido paradigma e o acórdão recorrido, porque a manutenção da imputação de responsabilidade em face de demonstração de “efetiva gestão”, precedida de acusação em face da figura de uma única administradora, imputando-lhe as ações que resultaram na fraude constatada, não apresenta similitude fática com o recorrido, cuja acusação foi classificada como carente de descrição das *condutas individuais, trazendo apenas a responsabilidade em razão de os imputados responsáveis serem diretores da contribuinte que praticou a conduta fraudulenta.*

O segundo paradigma, porém, não traz qualquer especificação acerca da conduta dos sujeitos passivos cuja responsabilidade tributária foi mantida. Do relatório do paradigma nº 1302-001.657 consta, apenas, que:

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o auto de infração de fls. 959/979, através do qual foi constituído o crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ no valor de R\$ 4.017.848,49, incluídos juros de mora e multa proporcional de 150%.

2. De acordo com o auto de infração e com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.021/1.032), o lançamento, que se reporta aos anos-calendário 2008 e 2009, decorreu da omissão de receitas em face de i) depósitos bancários de origem não comprovada e ii) não escrituração e não declaração de receitas de serviços prestados. O lucro foi arbitrado ante a não apresentação dos livros contábeis e fiscais.

3. Em consequência da omissão de receitas, foram lavrados os autos de infração reflexos concernentes à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 980/1.001), no valor de R\$ 1.086.927,95, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 1.002/1.010), no valor de R\$ 658.856,45, e à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 1.011/1.019), no valor de R\$ 133.841,89. O crédito tributário total importa em R\$ 5.897.474,76, conforme demonstrativo consolidado de fl. 2.

4. Foi efetuada Representação Fiscal para Fins Penais, constituindo o Processo nº 10882.724088/2012/76.

5. Lavraram-se Termos de Sujeição Passiva Solidária para inclusão, no pólo passivo da obrigação, de Francisco Ferreira da Silva Neto e Rafael Rodrigues de Souza Neto, sócios administradores da empresa (fls. 1.044/1.047 e 1.048/1.051).

E o seu voto condutor valida a imputação de responsabilidade aos sócios-gerentes em razão, apenas, das circunstâncias que justificaram a qualificação da penalidade. Veja-se:

Os sócios-gerentes foram incluídos no pólo passivo com fulcro no art. 135, III, do CTN, que dispõe:

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:

(...)

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

Conforme consta nos autos, o sujeito passivo apresentou DIPJs zeradas relativas aos anos-calendário 2008 e 2009, não obstante haver auferido receita de prestação de serviços no valor de R\$ 12.847.259,42, além da existência de depósitos bancários de origem não comprovada no valor de R\$ 16.238.602,59. Acresce que a contribuinte apresentou notas fiscais à fiscalização cujos valores eram 75% inferiores aos das notas fiscais de mesma numeração em poder dos seus clientes.

Tais fatos, caracterizadores da conduta dolosa prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, justificaram a exasperação da multa no percentual de 150%, como também justificam a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica, dado que presentes as circunstâncias previstas no art. 135 do CTN.

Por pertinentes ao tema, vale transcrever os seguintes fragmentos da Nota Conjunta PGFN/RFB GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17 de dezembro de 2010:

(...)

VII – Art. 135 do CTN (...)

52. Quanto à natureza dessa responsabilidade, (...) não há dúvida tratar-se

De responsabilidade solidária.

(...)

55. Em relação ao excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, é oportuno destacar:

(...)

c) Infração à lei – não precisa ser uma lei tributária, porém deve ter conseqüências tributárias.

56. Observa-se que, se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador. (g.n.)

Por conseguinte, deve ser mantida a responsabilização dos sócios na forma dos autos.

Quando o Conselheiro Relator do paradigma relata os fatos que conduzem à qualificação da penalidade e conclui que eles são *caracterizadores da conduta dolosa prevista nos arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964*, assim afirma o cabimento da *exasperação da multa no percentual de 150%* e da *responsabilização dos administradores da pessoa jurídica*, sem o acréscimo de qualquer outra circunstância que não as exigidas para qualificação da penalidade, e que, assim, configurariam *as circunstâncias previstas no art. 135 do CTN*. A reprodução subsequente da Nota Conjunta PGFN/RFB GT Responsabilidade Tributária n.º 1, de 17 de dezembro de 2010 confirma esta constatação, mormente na parte em que nela está mencionado que *se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador*.

Assim, este segundo paradigma é apto a caracterizar o dissídio jurisprudencial suscitado e que, localizado em plano anterior à verificação da conduta específica dos responsáveis, não é afetado pela alegada *grande diferença entre os conteúdos do presente PAF e daqueles elencados como pressupostos de divergência jurisprudencial*.

Estas as razões, portanto, para CONHECER do recurso especial da PGFN em face do paradigma n.º 1302-001.657.

Da mesma forma, nestes autos, uma vez que a qualificação da penalidade foi mantida, são irrelevantes as distinções acerca da matéria tributada, situando-se a divergência jurisprudencial na possibilidade de se imputar responsabilidade tributária, com fundamento no art. 135, III do CTN, a sócio gerente ou administrador, sem a especificação dos atos por ele praticados ou, como referido no voto condutor do recorrido, sem a demonstração de que o acusado *participou ativamente na estrutura simulada descortinada pela infração*.

Estas as razões, portanto, para CONHECER do recurso especial da PGFN em face do paradigma n.º 1302-001.657.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa