



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.723816/2017-31
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.472 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 03 de fevereiro de 2023
Recorrente POLIS PROPAGANDA & MARKETING LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014, 2015

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. ART. 67 DO ANEXO II DO RICARF. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO. Não se conhece de Recurso Especial que aponta como paradigma de divergência acórdão decididos em planos fático e jurídicos distintos aos dos examinados no aresto recorrido.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. Os administradores da contribuinte respondem pessoal e solidariamente, na forma dos art. 124, I e 135, III do CTN, pelo crédito tributário lançado em razão de omissão reiterada e intencional de receitas mantidas à margem da escrituração contábil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelos devedores solidários João Cerqueira de Santana Filho e Mônica Regina Cunha Moura em face do Acórdão nº 1402-003.893 (16/05/2019) cuja ementa, e respectivo dispositivo, restaram assim redigidos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015

CONHECIMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE RAZÕES DE FATO E DE DIREITO. Nega-se conhecimento ao recurso voluntário destituído de razões de defesa.

CONEXÃO. INOCORRÊNCIA. Indefere-se o pedido de reunião de processos para julgamento conjunto se não demonstrado que os lançamentos repousam em fatos idênticos.

NULIDADE. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. Afasta-se a arguição de vício material do lançamento por erro de identificação do sujeito passivo quando constatada consistência na acusação fiscal e nas provas reunidas de que o lançamento recai sobre valores auferidos por pessoa jurídica na prestação de serviços.

OMISSÃO DE RECEITAS. SERVIÇOS PRESTADOS. PROVA. NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO. Confirmada a consistência dos elementos reunidos pela autoridade fiscal, a partir de testemunhos e provas documentais acerca dos pagamentos em espécie promovidos por ordem de representantes de partido político em razão de serviços prestados em campanhas eleitorais, são devidos os tributos incidentes sobre o faturamento e o lucro, descabendo o arbitramento dos lucros se não evidenciada a imprestabilidade da escrituração da contribuinte.

PROVA. COLABORAÇÃO PREMIADA. CONVICÇÃO DO JULGADOR. Válida a conclusão da autoridade julgadora de 1ª instância no sentido de que, *malgrado a colaboração premiada (Lei nº 12.850, de 2013) não se constituir em meio de prova, a convicção do julgador não lhe é imune; mormente quando os depoimentos dos diversos atores envolvidos na delação apontam para a mesma direção.*

EXPROPRIAÇÃO DE PRODUTO DE CRIME. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA. A expropriação de valores angariados pelo sujeito passivo em prol da União, em razão da prática de ilícito criminal, acordada em Termo de Colaboração Premiada, não altera a ocorrência do fato gerador dos tributos incidentes sobre o faturamento e o lucro.

QUALIFICAÇÃO DA PENALIDADE. Correta a aplicação de multa de ofício no percentual de 150% se demonstrada a intenção do sujeito passivo de reiteradamente não contabilizar receitas de prestação de serviços.

JUROS SOBRE MULTA. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. Os administradores da contribuinte respondem pessoal e solidariamente, na forma dos art. 124, I e 135, III do CTN, pelo crédito tributário lançado em razão de omissão reiterada e intencional de receitas mantidas à margem da escrituração contábil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: i) por unanimidade de votos: i.i) negar conhecimento ao recurso voluntário de Polis Propaganda e Marketing Ltda; i.ii) indeferir o pedido de reunião deste processo administrativo aos de nº 16561.720199/201646 e 16561.720052/201737; i.iii) rejeitar a arguição de

nulidade do lançamento, votando pelas conclusões o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella; i.iv) negar provimento aos recursos voluntários de João Cerqueira de Santana Filho e Mônica Regina Cunha Moura relativamente à qualificação da penalidade e à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício; ii) por maioria de votos, negar provimento aos recursos voluntários de João Cerqueira de Santana Filho e Mônica Regina Cunha Moura relativamente aos tributos remanescentes na decisão de 1ª instância, divergindo os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella e Junia Roberta Gouveia Sampaio que davam provimento aos recursos; e iii) por voto qualidade, negar provimento aos recursos voluntários de João Cerqueira de Santana Filho e Mônica Regina Cunha Moura para manter a imputação de responsabilidade tributária aos recorrentes com fundamento nos arts. 124, I e 135, III do CTN, divergindo os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Junia Roberta Gouveia Sampaio, que davam provimento parcial para afastar a imputação com base no art. 124, I do CTN.

A exigência em discussão no processo refere-se a autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em decorrência de omissão de receitas recebidas em espécie. Os Srs. João Cerqueira de Santana Filho e Mônica Regina Cunha Moura foram apontados como responsáveis solidários da pessoa jurídica.

O Sujeito Passivo e os devedores solidários apresentaram impugnações, cujos principais argumentos foram assim relatados pela decisão de segunda instância, reproduzindo parcialmente o relatório formulado pela DRJ:

4. A contribuinte e os responsáveis apresentaram as impugnações das fls. 3650 a 3719 (Polis Propaganda & Marketing), 5047 a 5120 (Mônica Regina Cunha Moura) e 4944 a 5017 (João Cerqueira de Santana Filho), contrapondo, em síntese:

4.1 A "Autoridade Fiscal" não teria levado em conta o regime jurídico das agências de publicidade. Também não teria apurado "créditos de PIS/COFINS a que faria jus à impugnante", o que destoaria do "critério jurídico utilizado para lançamento de IRPJ/CSLL"1. Dever-se-ia ter observado o regime do lucro arbitrado na constituição do crédito relativo a esses últimos tributos.

4.2 – O lançamento estaria fundamentado em fatos extraídos do Processo Criminal nº 501972795.2016.404.7000, cuja sentença de mérito ainda não teria sido proferida, de sorte que "a versão dos fatos" poderia ser "modificada pelo Poder Judiciário e infirmar a tese de acusação da Autoridade Fiscal". Os fatos narrados não teriam suporte em elementos probatórios, o que caracterizaria "vício material por ausência de motivação".

4.3 O Termo de Verificação Fiscal estaria eivado de inconsistências.

4.4 A qualificação da multa teria sido indevida.

4.5 – A imputação dos sócios administradores não poderia prosperar, porquanto o próprio lançamento também não prosperaria e porque

estariam ausentes os requisitos previstos no inciso III do art. 135 do CTN.

Analisando a Impugnação apresentada, a turma julgadora de primeira instância considerou-a parcialmente procedente apenas para excluir da base de cálculo pagamentos recebidos que teriam sido computados mais de uma vez:

Equívoco nos valores lançados não desqualifica in totum o Termo de Verificação Fiscal, e, considerando as informações contidas nos "extratos" (planilhas) do sistema MyWebDay (vide fls. 91, 97, 98) e em tabela relativa à movimentação da conta "Paulistinha" (fls. 99 e 100), constatou-se que o pagamento registrado no dia 06.11.2014 (ref. p1478) foi computado duas vezes; o pagamento do dia 30.10.2014 (ref p14166), computado três vezes e o pagamento do dia 28.04.2015 (ref. p15.20), computado duas vezes. Deixou-se ainda de computar o pagamento do dia 29.04.2015 (ref.15.22), afirmando-se a necessidade de exoneração do crédito computado a maior;

Inconformados, os devedores solidários apresentaram recurso voluntário que foi improvido, conforme ementa e dispositivo acima transcritos. Ato contínuo, foram apresentados embargos declaratórios que foram rejeitados pelo Presidente do Colegiado.

Intimados em 05/12/2019 (fls. 5.880 e 5.881) do despacho que rejeitou os embargos declaratórios, os devedores solidários manejaram recursos especiais que foram admitidos em parte pela então Presidente da 4ª Câmara desta primeira seção de julgamento, conforme seguintes excertos do despacho de admissibilidade recursal:

[...]

(12) “inaplicabilidade do art. 124, I, do CTN”

Decisão recorrida:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Os administradores da contribuinte respondem pessoal e solidariamente, na forma dos art. 124, I, e 135, III, do CTN pelo crédito tributário lançado em razão de omissão reiterada e intencional de receitas mantidas à margem da escrituração contábil.

[...]

De fato, ao deixar intencionalmente de escriturar receitas de prestação de serviços, de forma reiterada, os administradores da pessoa jurídica respondem pessoalmente pelos créditos tributários decorrentes de suas ações, que não evidenciam mera falta de recolhimento, mas sim sonegação e fraude, consistentes em infração de lei e motivadoras, inclusive, da qualificação da penalidade. Para além disso, como os recursos foram movimentados à margem da escrituração regular, caracteriza-se o interesse comum nas operações identificadas, de modo que os administradores da pessoa jurídica não se beneficiam da proteção que o vínculo societário lhes assegura. Logo, a imputação de responsabilidade tributária aos recorrentes deve ser mantida com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

Acórdão paradigma nº 1301-002.761, de 2018:**RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 124, I DO CTN.**

A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I, do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado.

O conceito de interesse comum do art. 124, I, do CTN, somente se presta para atribuir responsabilidade solidária entre duas ou mais pessoas que realizam conjuntamente o "fato gerador" do tributo, todos assumindo a condição direta de contribuinte. O art. 124, I, do CTN não é uma norma de atribuição de responsabilidade a terceiro.

61. Com referência a essa décima-segunda matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

62. Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que, *como os recursos foram movimentados à margem da escrituração regular, caracteriza-se o interesse comum nas operações identificadas, de modo que os administradores da pessoa jurídica não se beneficiam da proteção que o vínculo societário lhes assegura*, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão nº 1301-002.761, de 2018) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que *a responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I, do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado*.

(13) “inaplicabilidade do art. 135, III, do CTN”**Decisão recorrida:****RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.**

Os administradores da contribuinte respondem pessoal e solidariamente, na forma dos art. 124, I, e 135, III, do CTN pelo crédito tributário lançado em razão de omissão reiterada e intencional de receitas mantidas à margem da escrituração contábil.

[...].

De fato, ao deixar intencionalmente de escriturar receitas de prestação de serviços, de forma reiterada, os administradores da pessoa jurídica respondem pessoalmente pelos créditos tributários decorrentes de suas ações, que não evidenciam mera falta de recolhimento, mas sim sonegação e fraude, consistentes em infração de lei e motivadoras, inclusive, da qualificação da penalidade. Para além disso, como os recursos foram movimentados à margem da escrituração regular, caracteriza-se o interesse comum nas operações identificadas, de modo que os administradores da pessoa jurídica não se beneficiam da proteção que o vínculo societário lhes assegura. Logo, a imputação de responsabilidade tributária aos recorrentes deve ser mantida com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

Acórdão paradigma nº 1301-002.761, de 2018:**RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 135, III DO CTN.**

A expressão “infração de lei” prevista no art. 135 do CTN refere-se a situações nas quais o administrador atue fora das suas atribuições funcionais, extrapolando o que esteja previsto na lei societária ou no estatuto social da empresa, muitas vezes em prejuízo da própria empresa.

No caso, os agentes fiscais não comprovaram qualquer infração funcional praticada pelos seus administradores, por violação da lei ou do estatuto social.

[...].

Com referência ao art. 135, III, do CTN, penso que este artigo não estabelece uma hipótese de responsabilidade solidária dos administradores, conjuntamente com a pessoa jurídica representada. Pelo contrário, cuida de hipótese de responsabilidade pessoal e exclusiva dos administradores, aplicável em situações muito específicas nas quais o nascimento da obrigação tributária resultou de atos praticados pelos administradores à margem de suas atividades funcionais, muitas vezes em proveito próprio, ou seja, situações nas quais a pessoa jurídica é a principal prejudicada pelos atos praticados pelos administradores.

Desta forma, das duas uma: (i) ou se está diante de uma situação na qual os administradores agiram dentro dos seus poderes normais de gestão e representação, caso em que a sociedade representada é a única responsável pelo pagamento do débito tributário; (ii) ou se está presente uma situação na qual os administradores agiram com excesso de poderes, extrapolando um limite funcional derivado da lei ou do estatuto social, caso em que os administradores são os únicos responsáveis pelo pagamento do tributo, com exclusão da responsabilidade da empresa.

No presente caso, como a cobrança dos débitos tributários é realizada em nome do devedor principal, por este motivo, já se conclui que deve ser afastada a atribuição simultânea de responsabilidade solidária dos diretores da empresa autuada.

63. No concernente a essa décima-terceira matéria, também **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

64. Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que os *administradores da contribuinte respondem pessoal e solidariamente, na forma dos art. 124, I, e 135, III, do CTN pelo crédito tributário lançado em razão de omissão reiterada e intencional de receitas mantidas à margem da escrituração contábil*, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão nº 1301-002.761, de 2018) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que, *com referência ao art. 135, III, do CTN, [...] este artigo não estabelece uma hipótese de responsabilidade solidária dos administradores, conjuntamente com a pessoa jurídica representada, mas cuida de hipótese de responsabilidade pessoal e exclusiva dos administradores, aplicável em situações muito específicas nas quais o nascimento da obrigação tributária resultou de atos praticados pelos*

*administradores à margem de suas atividades funcionais, muitas vezes em proveito próprio, ou seja, situações nas quais a pessoa jurídica é a principal prejudicada pelos atos praticados pelos administradores, e que, no presente caso, como a cobrança dos débitos tributários é realizada em nome do devedor principal, por este motivo, já se conclui que **deve ser afastada a atribuição simultânea de responsabilidade solidária dos diretores da empresa autuada.***

[...]

72. Com fundamento nas razões acima expendidas, nos termos dos arts. 18, inciso III, c/c 68, § 1º, ambos do Anexo II do RI/CARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **ADMITO, EM PARTE**, os Recursos Especiais interpostos, no que se refere às matérias: (12) “*inaplicabilidade do art. 124, I, do CTN*” e (13) “*inaplicabilidade do art. 135, III, do CTN*”.

Cientificados do despacho que admitiu seguimento parcial aos recursos apresentados, os devedores solidários interpuseram agravos que foram rejeitados, conforme despacho de fls. 7.374 a 7.409.

Cientificada do acórdão de recurso voluntário, do despacho de admissibilidade de recurso especial e do despacho de agravo em 15/07/2021 (fl. 7.420), a PGFN ofertou em 28/07/2021 (fl. 7.435) tempestivas contrarrazões (fls. 7.421 a 7.434), sem oferecer resistência à admissibilidade recursal; no mérito, pugna para que seja negado provimento ao apelo.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me o seu relato.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo, conforme já evidenciado no relatório.

A Fazenda não ofereceu resistência ao conhecimento do Apelo do Contribuinte.

As duas matérias objeto de divergências são pontuais e estão instruídas pelo mesmo acórdão paradigma (1301-002.761, de 19/02/2018): a aplicação, ao caso concreto, do art. 124, I do CTN e do art. 135, III, do mesmo código, para fins de atribuição de responsabilidade aos Recorrentes. De se registrar que a divergência também suscitada que pretendia discutir a aplicação simultânea do dois artigos mencionados teve seguimento negado pelo despacho de admissibilidade do recurso especial, decisão ratificada pelo despacho de agravo.

A despeito de não constar nas contrarrazões da Fazenda Nacional questionamento quanto ao conhecimento do recurso especial, há que se aferir se as divergências apresentadas

atendem aos requisitos do art. 67 do Anexo II do RICARF para que sejam conhecidas pelo Colegiado.

O acórdão paradigma apresentado pela Recorrente julgou autuação fiscal fundada em suposto ganho de capital que fora tributado indevidamente, segundo a autoridade fiscal, na pessoa física, ao invés da pessoa jurídica. Constatou também da autuação a exigência decorrente do saldo de deságio escriturado e não oferecido à tributação quando da saída do investimento da pessoa jurídica. Houve atribuição de responsabilidade solidária às pessoas envolvidas na operação, além da aplicação da multa qualificada de 150%. O julgado restou assim ementado e decidido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2010

REDUÇÃO DE CAPITAL. ENTREGA DE BENS E DIREITOS DO ATIVO AOS SÓCIOS E ACIONISTAS PELO VALOR CONTÁBIL. SITUAÇÃO AUTORIZADA PELO ARTIGO 22 DA LEI Nº 9.249 DE 1995. PROCEDIMENTO LÍCITO. AUSÊNCIA DE FRAUDE OU SIMULAÇÃO

A redução do capital social deve ser de competência exclusiva da Assembléia Geral, desde que não haja prejuízos a credores, e não seja hipótese de fraude ou simulação. Assim, apenas os acionistas, que assumem o risco do negócio, possuem legitimidade para definir o montante necessário para continuar as atividades de sua empresa.

Aprovada a deliberação pela redução do capital social, a entrega de bens e direitos a acionistas, em devolução de capital, pode ocorrer em conformidade com o que dispõe o artigo 22 da Lei nº 9.249, de 1995.

A alegada "motivação exclusivamente tributária" não pode ser equiparada à falta de "propósito negocial" (i.e ausência de causa), não servindo como fundamento jurídico para desconconsideração dos negócios jurídicos efetivamente praticados entre as partes. Nessa linha, é importante destacar que o direito positivo brasileiro somente autoriza a desconconsideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de economia tributária nas hipóteses de fraude ou simulação (CTN, art. 149).

SALDO DE DESÁGIO CONTABILIZADO PELA PESSOA JURÍDICA NA AQUISIÇÃO DO INVESTIMENTO. CABIMENTO

Não se aplica o artigo 421 do RIR/99 a esta parte do lançamento, quando se constata que o valor reclamado diz respeito ao saldo de deságio contabilizado pela pessoa jurídica na aquisição do investimento, e que não foi oferecido à tributação no momento da saída do investimento da referida pessoa jurídica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2010

CSLL. Lançamento Decorrente. Efeitos da decisão relativa ao lançamento principal (IRPJ).

Em razão da vinculação entre o lançamento principal (IRPJ) e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevaleceram na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA APLICADA À INFRAÇÃO MANTIDA. AUSÊNCIA DE DOLO. REDUÇÃO.

Descabe falar em multa qualificada quando não restar configurado o dolo específico necessário para aplicação da exasperação pretendida. Se restar caracterizado apenas o cometimento de infração à legislação fiscal, deve-se aplicar a multa de 75% prevista legalmente.

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 135, III DO CTN.

A expressão "infração de lei" prevista no art. 135 do CTN refere-se a situações nas quais o administrador atue fora das suas atribuições funcionais, extrapolando o que esteja previsto na lei societária ou no estatuto social da empresa, muitas vezes em prejuízo da própria empresa.

No caso, os agentes fiscais não comprovaram qualquer infração funcional praticada pelos seus administradores, por violação da lei ou do estatuto social.

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 124, I DO CTN.

A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado.

O conceito de interesse comum do art. 124, I, do CTN, somente se presta para atribuir responsabilidade solidária entre duas ou mais pessoas que realizam conjuntamente o "fato gerador" do tributo, todos assumindo a condição direta de contribuinte. O art. 124, I, do CTN não é uma norma de atribuição de responsabilidade à terceiro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) relativamente ao recurso da pessoa jurídica: (i) em dar provimento parcial para exonerar da base de cálculo de IRPJ a parcela de R\$ 259.038.830,69, reduzindo a multa de ofício para o percentual de 75% no que diz respeito à parcela de IRPJ mantida; (ii) em dar provimento para cancelar integralmente o auto de infração de CSLL; II) relativamente aos recursos dos coobrigados, em dar provimento para excluí-los do polo passivo da obrigação tributária; e III) considerar prejudicado o recurso de ofício.

A ementa do julgado é cristalina ao afastar a infração de ganho de capital. Para o Colegiado, a redução do capital da pessoa jurídica pela entrega a seus sócios de bens e direitos do ativo imobilizado pelo valor contábil e posterior alienação pelas pessoas físicas seria procedimento lícito e não caracterizaria simulação ou fraude, motivo pelo qual a Contribuinte foi

exonerada desta infração. Remanesceu, como infração relativa ao IRPJ, a tributação sobre saldo de deságio contabilizado pela pessoa jurídica quando da aquisição de investimento que não foi integralmente oferecido à tributação quando de sua baixa, pela entrega aos sócios. Decidiu ainda o Colegiado que não caberia a aplicação da multa qualificada quando remanesceu apenas a autuação decorrente de mero descumprimento da legislação fiscal. A decisão, em linha com o mérito do julgamento, afastou a responsabilidade atribuída aos sócios e terceiros com base nos arts. 124, I e 135, III do CTN.

Peço vênia para reproduzir pequeno excerto do relatório lavrado pela autoridade julgadora de primeira instância esclarecendo os motivos que levaram a autoridade fiscal a qualificar a multa de ofício e atribuir responsabilidade tributária a sócios da autuada no caso do acórdão paradigma:

Considerou que “a ardilosa manobra contou com a participação de todos os cinco membros da Família Marco Antonio” e que a transferência de ações da ZAR, materializada pela 7ª Alteração do Contrato Social da FMA foi aprovada pelos cinco sócios da fiscalizada. Assim, entendeu que “todos eles concorreram, de maneira dolosa e em clara "harmonia", para a implementação da ilícita redução da carga fiscal. Essa "harmonia" também se mostrou patente no curso das ações fiscais contra eles instauradas, tendo todos eles apresentado à fiscalização as mesmíssimas alegações acerca da operação”. Dessa forma, **qualificou a multa de ofício.**

Atribuiu, ainda, a responsabilidade tributária a todos os sócios, pode considerar que os membros da Família Marco Antônio detinham a integralidade do capital social da FMA, tinham interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos lançados e imputou a todos eles a responsabilidade tributária com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN. Quanto aos administradores da FMA, Sr. Ruy Marco Antônio e a Sra. Maristela Rodrigues Marco Antônio, considerou, ainda, que a frustrada tentativa de evasão tributária não poderia ser intentada sem a ativa participação deles que sempre foram os administradores da FMA e imputou-lhes a responsabilidade também com base no art. 135, inciso III, do CTN.

Patente, de acordo com o transcrito, que a responsabilidade tributária prevista no art. 124, I do CTN foi atribuída aos sócios da FMA, que teriam interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos lançados. Ademais, os sócios administradores foram arrolados também nos termos do previsto no art. 135, III do CTN.

E qual teria sido o “fato gerador” tributário objeto da autuação fiscal que ensejou a responsabilidade solidária dos sócios e administradores? A resposta é direta: o apontado ganho de capital não oferecido à tributação pela pessoa jurídica ao reduzir seu capital pela entrega de bens e direitos do ativo imobilizado aos sócios, que os venderam posteriormente. Ocorre que esta infração foi afastada, por unanimidade, pelo julgamento paradigmático. Além da ementa retro transcrita, importa conhecer as seguintes passagens do voto condutor do julgado (com destaques acrescidos):

Voto

[...]

No caso, como relatado, a fiscalização acusa o contribuinte ter realizado planejamento tributário abusivo, apontando ter ocorrido abuso de direito e falta de propósito negocial desde a redução do capital social até a venda direta das ações da ZAR pelas pessoas físicas dos sócios da FMA, pois em sua ótica, existiu intenção de reduzir a carga tributária, e por conseguinte, modificação da característica essencial do fato gerador (sujeição passiva tributária), de tal modo a reduzir o montante do imposto devido (34% a título de IRPJ e CSLL para 15% a título de IRPF).

Não penso assim.

A redução do capital social da recorrente ocorreu dentro dos ditames da lei, não havendo nos autos demonstração (prova) de ter ocorrido qualquer pacto simulatório ou prejuízos a credores. Nessas circunstâncias, não há como mitigar ou retirar a soberania da Assembleia pela deliberação da redução do capital, quando cabe exclusivamente a ela, repita-se, a determinação do capital social adequado para o desempenho das atividades sociais da empresa.

Também não há que se falar em simulação entre as partes do contrato de compra e venda da ZAR, como se as pessoas físicas da Família Marco Antonio tivessem atuadas como interpostas pessoas na alienação da ZAR. **Penso que a presença dos membros da Família Marco Antonio no referido contrato ocorreu de forma efetiva, possuindo eles a condição de beneficiários efetivos e verdadeiros titulares do ganho de capital, tanto que o produto da operação passou a integrar o patrimônio dessas pessoas (e não da pessoa jurídica!), que recolheram o imposto de renda devido sobre o ganho de capital realizado.**

[...]

Assim, devem ser rejeitadas as considerações pontuadas pela fiscalização e decisão recorrida, **concluindo-se que as operações praticadas são lícitas, reais e resultam do regular cumprimento da legislação em vigor, não havendo, no caso, qualquer abuso de planejamento tributário.**

Logo, impõe-se cancelar esta exigência.

Não resta dúvida, portanto, que a infração que fundamentou o arrolamento dos sócios e dirigentes da empresa autuada como devedores solidários foi afastada pelo julgamento paradigmático. Se a infração que justificou a responsabilização dos sócios foi exonerada pelo julgado, não há mais que se falar em responsabilidade solidária. De igual forma, não havia mais fundamento para manutenção da multa qualificada. Após o julgamento de segunda instância, remanesceu apenas uma infração por descumprimento da legislação tributária, qual seja, o saldo de deságio (devidamente escriturado, diga-se) que não foi integralmente oferecido à tributação (parte fora previamente tributada) quando da baixa do investimento por devolução aos sócios. E não há que se falar em responsabilidade solidária fundamentada em mera infração à legislação tributária. Nesse contexto, incidiu no caso concreto o que restou consolidado no Enunciado nº 430 da Súmula do STJ, *verbis*:

O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

Ademais, o voto condutor do julgado é expresso ao informar que os fundamentos atinentes à exclusão da responsabilidade tributária foram exclusivamente formulados tendo por base a infração mantida (com destaques acrescidos):

Penso, no caso, ter restado caracterizado apenas o cometimento de infração à legislação fiscal, que justifica apenas a aplicação da multa de 75% prevista legalmente, não sendo suficiente a motivação apresentada nesta infração para caracterizar o intuito de fraude.

Como se viu, **a infração mantida** diz respeito apenas a existência de **saldo de deságio** que ainda remanesceria sem tributação do IRPJ. Nada há de dolo imputado a esta infração. Sem acusação de dolo não há que subsistir a multa qualificada, devendo, por isso, ser reduzida para 75%.

Da Responsabilidade Tributária (infração mantida)

[...]

Dessa forma, **no que se refere a infração mantida, afasta-se a responsabilidade dos coobrigados.**

Conclui-se que o acórdão paradigma apresenta situação em que a infração principal foi afastada pelo Colegiado, que também exonerou a multa qualificada, já que concluiu que toda a operação foi praticada nos limites legais. Não haveria outra opção a não ser excluir a responsabilidade solidária atribuída aos demais arrolados a satisfazerem o crédito tributário indevidamente constituído.

A situação fática do acórdão paradigma não guarda similitude com o recorrido para fins de evidenciar divergência interpretativa entre os dois Colegiados. A ementa do julgado ora em recurso é suficiente para demonstrar que os fatos cotejados são diferentes (com destaques acrescidos):

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. Os administradores da contribuinte respondem pessoal e solidariamente, na forma dos art. 124, I e 135, III do CTN, pelo crédito tributário lançado em razão de **omissão reiterada e intencional de receitas mantidas à margem da escrituração contábil.**

Se não bastasse o teor da ementa para demonstrar a falta de similitude entre os fatos levados a julgamento, as seguintes passagens do acórdão recorrido afastam qualquer dúvida acerca da diferença entre as situações julgadas (com destaques acrescidos):

Por fim, passando à responsabilidade tributária imputada aos recorrentes, cabe inicialmente observar que a autoridade lançadora assim consignou no Termo de Verificação Fiscal:

92. E ainda, a Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional em seus arts. 124, I e 135, III:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

[...]

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

93. O Sr. João Cerqueira de Santana Filho, brasileiro, CPF: 059.802.24572, e a Sra. Mônica Regina Cunha Moura, CPF: 441.627.90515, constam como sócios e administradores/representantes da pessoa jurídica fiscalizada conforme Cláusula 3ª da Quinta Alteração Contratual com registro na Junta Comercial da Bahia sob o nº 96726731 em 04/01/2007. Concluimos que os sócios administradores/representantes da Pólis Propaganda & Marketing LTDA passam a responder pessoalmente pelo crédito tributário lançado no Auto de Infração do IRPJ e do Auto de Infração da CSLL com fundamentação nos arts 124, I e 135, III da Lei nº 5172/66 – CTN, evidentemente em relação as infrações apuradas sujeitas as multas de ofício qualificadas de 150%, cometidas com excesso de poderes e infração de lei.

CLÁUSULA TERCEIRA ADMINISTRAÇÃO

A administração da sociedade será exercida simultaneamente ou de forma isolada por ambos sócios com poderes e atribuições de representar ativa e passivamente a sociedade, em juízo ou fora dele, podendo praticar todo e qualquer ato, sempre no interesse da sociedade, sendo autorizado o uso do nome empresarial vedado, no entanto, em atividades estranhas ao interesse social ou assumir obrigações seja em favor de qualquer dos cotistas ou de terceiros, bem como onerar ou alienar bens imóveis da sociedade, sem autorização do outro sócio.

E, nos autos de infração, acrescentou, em termos semelhantes para os dois responsáveis tributários:

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, em procedimento de fiscalização no contribuinte Pólis Propaganda & Marketing LTDA, verificou-se que o Sr. João Cerqueira de Santana Filho, brasileiro, CPF: 059.802.24572, consta como sócio, administrador e representante da pessoa jurídica conforme Cláusula Terceira da 4ª Alteração Contratual com registro na Junta Comercial da Bahia sob o nº 96726731 em 04/01/2007.

No decorrer da fiscalização ficou constatado que o sujeito passivo omitiu das autoridades fazendárias, além de não escriturar nos livros comerciais Diário e Razão dos anos 2014 e Escrituração Contábil Digital –2015, recursos recebidos em espécie mantidos a margem da contabilidade (caixa dois) referentes a prestação de serviços em campanhas eleitorais do Partido dos Trabalhadores, pagamentos estes recebidos da Odebrecht oriundos de desvios de recursos através de contratos firmados com a PETROBRÁS, objeto da Operação LavaJato

com ação penal em desfavor dos sócios da Pólis Propaganda & Marketing LTDA n.º 501972795 2016 404 7000 com tramitação na 13ª Vara Federal Criminal da Subseção Judiciária de Curitiba/PR. As descrições dos fatos constam minuciosamente detalhadas no Termo de Verificação Fiscal n.º 02, lavrado nesta mesma data.

Incorreu em tese no disposto do art. 1º, I e II da Lei n.º 8.137/90:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

[...]

Tal conduta acarretou no lançamento de ofício dos valores apurados do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre as receitas não contabilizadas nos períodos considerados.

No Termo de Verificação Fiscal n.º 02 lavrado nesta mesma data, resta constatada infrações sujeitas a multa de ofício qualificada – 150%, devido a verificação de sonegação fiscal e fraude fiscal (arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502/64).

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva decorrente de responsabilidade de terceiros nos termos do art. 135, III da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), além da solidariedade expressa no art. 124, I da retro citada Lei n.º 5.172/66.

A responsabilidade tributária apenas alcança as infrações apuradas e lançadas de ofício sujeitas a multa qualificada de 150%.

Fica o sujeito passivo responsável supra mencionado CIENTIFICADO da exigência tributária de que trata o Auto de Infração do IRPJ, do Auto de Infração da CSLL, do Auto de Infração do PIS e do Auto Infração da COFINS contra o sujeito passivo supra referido, cujas cópias, juntamente com o presente Termo são entregues neste ato.

Ao contrário do que alegam os recorrentes, há provas de que os valores pagos correspondem a receitas da pessoa jurídica, assim como não há prova de que tais valores representariam *verdadeiros repasses a fornecedores*. Além disso, os testemunhos reunidos pela autoridade fiscal são consistentes no sentido de que os recorrentes tinham conhecimento da motivação das operações e acordaram em realizá-las da forma como efetivado. Poderiam, para evitar a infração no âmbito tributário, ter reconhecido contabilmente tais valores e, inclusive, reunido provas documentais dos alegados *repasses a fornecedores*. Porém, **optaram por omitir os registros e prestar declaração falsa reiteradamente**, sendo irrelevante, neste contexto, se existe ou não sentença penal condenatória

transitada em julgado em relação aos demais crimes associados às operações em questão.

De fato, ao deixar intencionalmente de escriturar receitas de prestação de serviços, de forma reiterada, os administradores da pessoa jurídica respondem pessoalmente pelos créditos tributários decorrentes de suas ações, que não evidenciam mera falta de recolhimento, mas sim sonegação e fraude, consistentes em infração de lei e motivadoras, inclusive, da qualificação da penalidade. Para além disso, como os recursos foram movimentos à margem da escrituração regular, caracteriza-se o interesse comum nas operações identificadas, de modo que os administradores da pessoa jurídica não se beneficiam da proteção que o vínculo societário lhes assegura. Logo, a imputação de responsabilidade tributária aos recorrentes deve ser mantida com fundamento nos arts. 124, I e 135, III do CTN.

Não há como confrontar, para fins de caracterização de divergência interpretativa, dois julgamentos com fatos e fundamentos bastante diferentes. Relembre-se que o paradigma afastou, por unanimidade, a principal infração fiscal, bem como reduziu a multa qualificada para 75% da infração mantida. No recorrido, além da manutenção, por unanimidade, da qualificação da multa de ofício, restou expresso que a conduta dos administradores da pessoa jurídica de não registrar receitas auferidas foi praticada reiteradamente, caracterizando-se sonegação e fraude, fundamentando-se a aplicação do art. 135, III do CTN. Ademais, os recursos auferidos foram mantidos à margem da escrituração regular, o que, para o colegiado recorrido, foi suficiente para caracterizar o interesse comum nas operações, fundamento para a aplicação do previsto no art. 124, I do CTN.

Ademais, o acórdão paradigmático não poderia ser admitido, relativamente à aplicação do art. 135, III, do CTN, pelo fato de afastar a aplicação desse dispositivo quando aplicado em conjunto com o art. 124, I, do CTN, para fins de manutenção da pessoa jurídica no polo passivo da obrigação tributária, entendimento que contraria o enunciado de Súmula CARF nº 130¹ e impede o paradigma 1301-002.761 de ser utilizado como paradigma, a teor do que dispõe o inciso III do § 12 do art. 67 do Anexo II do RICARF².

Não há como confrontar dois acórdãos com situações fáticas tão desiguais, um deles tratando de mera infração à legislação tributária, outro julgando fatos que repercutiram para além da seara tributária, dada a gravidade das infrações perpetradas à Lei.

¹ Súmula CARF nº 130 (Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019): A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do pólo passivo da obrigação tributária. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

² Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

[...]

§ 12. **Não servirá como paradigma acórdão** proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou **que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar:** (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

[...]

III - **Súmula** ou Resolução do Pleno **do CARF**, e [...]

Desse modo, dada a falta de similitude entre os fatos cotejados, encaminho meu voto para NÃO CONHECER dos Recursos Especiais dos devedores solidários.

Salienta-se ainda que, em sede de sustentação oral, o patrono arguiu que diversas outras matérias deveriam ser conhecidas por se tratarem de matérias de ordem pública.

Contudo, além de tais matérias já terem sido objeto de não admissibilidade por meio do despacho de admissibilidade do Presidente de Câmara, os Recorrentes ingressaram em juízo buscando o conhecimento integral de seus recursos, tendo sido o pedido sido integralmente denegada pelo Poder Judiciário a segurança requerida. (fls. 7.450-7.466).

Dessa forma, rejeito o conhecimento também dos pedidos realizados em sede de sustentação oral.

2 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por NÃO CONHECER dos Recursos Especiais dos devedores solidários.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto