



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10680.004654/2007-39  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1101-000.896 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de maio de 2013  
**Matéria** SIMPLES NACIONAL  
**Recorrente** Edilson Ferreira de Souza  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES**

Ano-calendário: 2002

**PESSOA JURÍDICA EXTINTA - SUJEIÇÃO PASSIVA - NÃO CONFIGURAÇÃO**

Necessidade de comprovação de conduta ilícita por parte da pessoa que será responsabilizada pelo crédito tributário. Ausência de provas de que houve destinação irregular do patrimônio da empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, [Por unanimidade de votos, foi DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário, votando pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Ricardo Marozzi Gregório, Gilberto Baptista e o Presidente Valmar Fonseca de Menezes. Fez declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Ausentes, justificadamente, a Conselheira Mônica Sionara Schpallir Calijuri, substituída pelo Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, bem como a Conselheira Nara Cristina Takeda Taga, substituída pelo Conselheiro Gilberto Baptista

**WALMAR FONSECA DE MENEZES** - Presidente.

**MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO** - Presidente designado para formalização de acórdão

**JOSÉ RICARDO DA SILVA** - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/03/2015 por JOSELAINE BOEIRA ZATORRE, Assinado digitalmente em 03/03/

2015 por JOSELAINE BOEIRA ZATORRE, Assinado digitalmente em 04/03/2015 por MARCOS AURELIO PEREIRA VA

LADAO

Impresso em 23/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

**JOSELAINE BOEIRA ZATORRE** - Relatora 'ad hoc' designada para formalização de acórdão.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar da Fonseca de Menezes (presidente), José Sérgio Gomes (substituto convocado), José Ricardo da Silva (Vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior e Gilberto Baptista (Suplente Convocado).

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela EDILSON FERREIRA DE SOUZA, (fls. 152/180, v. 2), contra decisão da 4ª Turma da DRJ/BHE, consubstanciada no Acórdão nº 02-22.672, de 18 de junho de 2009 (fl. 121/140, v. 2), que julgou procedente, em parte, o lançamento tributário.

Consta dos autos que contra Recorrente foi lavrado, em 18/04/2007, autos de infração (fls. 18/56, v. 1), para constituir créditos tributários referentes ao IRPJ – SIMPLES, Contribuição para o PIS – SIMPLES, CSLL – SIMPLES, Contribuição para o Financiamento para a Seguridade Social – SIMPLES e de Contribuição para a Seguridade Social – INSS – SIMPLES, todos relativos aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002 e com aplicação de multa de ofício, em virtude de terem sido constatado depósitos bancários não escriturados e insuficiência de recolhimento.

A presente ação fiscal é relativa às atividades da empresa Compare Comércio de Materiais Ltda, da qual o recorrente foi sócio.

Na oportunidade, por estar a empresa em situação de baixa no cadastro da Receita Federal, a autoridade fiscal lavrou Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 57/58, v. 1), em desfavor do Sr. Edvaldo Ferreira de Souza, CPF 466.837.126/20

Ao elaborar Termo de Verificação Fiscal, a autoridade tributária consignou que:

- o contribuinte, em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal, apresentou a última alteração contratual, o Distrato Social da empresa, datado em 31/12/2005, a Certidão de Baixa de Inscrição no CNPJ, datada em 06/04/2006, os livros Diário e Razão, referentes ao ano-calendário de 2002, além dos extratos bancários do mesmo ano-calendário;
- que o total dos depósitos realizados nas contas correntes da Recorrente soma R\$ 3.640.228,74, enquanto que a receita declarada pela Compare em sua DIPJ 2003, referente ao ano-calendário de 2002, é de R\$ 317.804,60;

- tendo-se por base o art. 42, da Lei 9.430/96, ficou verificado a omissão de receitas, o que enseja a intimação da Recorrente, por intermédio de Termo de Intimação 01, para justificar a razão das diferenças constatadas;
- a Recorrente se limitou a elaborar novas planilhas, onde justificava parte dos depósitos bancários e apurava novas receitas a descoberto;
- foram apresentadas três fontes de justificativas, quais sejam: saldo inicial de caixa, empréstimos obtidos no Banco Real e empréstimos obtidos no Banco Rural;
- os empréstimos foram aceitos pela fiscalização como justificativa para os depósitos realizados em suas contas bancárias, contudo, o saldo inicial mensal de caixa não pode ser aceito, porque se o numerário foi entregue à empresa, constitui sua receita, não importando se foi entregue em dinheiro ou em cheque;
- tomando o mês de janeiro como exemplo, informa que para aceitar o saldo de R\$ 8.647,21 como parte da justificativa dos depósitos bancários, seria necessário considerar que todo o saldo inicial foi depositado durante o mês em suas contas correntes, contudo, necessário se faria considerar que o saldo inicial de fevereiro, de R\$ 11.159,02, foi obtido em janeiro, e assim, imprescindível seria considerar este último valor como parte da receita de janeiro, para soma-lo ao total dos depósitos bancários efetuados em janeiro para obter a receita bruta total deste mês;
- verificando o demonstrativo elaborado pela Recorrente, o saldo inicial de caixa é quase sempre crescente desta forma;
- se fosse proceder da maneira descrita, a receita omitida pela empresa seria ainda maior;
- se for considerada a escrita da Recorrente, verifica-se que tal argumento não procede, pois focando-se no mês de janeiro de 2002 como exemplo, informa que na conta de receita só existem três lançamentos e eles constituem exatamente a receita declarada para aquele mês, qual seja, R\$ 11.539,25;
- a contrapartida dos três é caixa (conta 1.11.01.0001). Por isto, se for retirado os valores da conta caixa, estaríamos retirando-os em duplicidade, porque os mesmos já estão sendo retirados quando excluimos a receita declarada;
- observando a conta caixa do mês de janeiro, as contas banco, e o plano de contas da empresa, verifica-se que os lançamentos feitos nas contas banco não tem como contrapartida a conta de receita - e por isto estão sendo tributados através do extrato bancários -, apenas alguns lançamentos da conta caixa tiveram receita como contrapartida- que estão sendo retirado;
- não há fundamento em se excluir o saldo inicial da conta caixa da receita omitida, que foi obtida através da soma dos créditos constantes dos extratos bancários;

- por intermédio do demonstrativo constante do Anexo II do Termo, pode se verificar, com maior clareza, o total mensal das receitas advindas de depósitos bancários, o valor declarado pela empresa como receita em sua DIPJ, o total dos empréstimos obtidos junto aos Bancos Real e Rural, além da receita omitida pela Recorrente (fls. 65, v. 1);
- por considerar a dissolução irregular da pessoa jurídica, lavrou-se o auto de infração em nome do sócio Edilson Ferreira de Souza, e o Termo de Sujeição Passiva Solidária, de modo a responsabilizar, também, o sócio Edvaldo Ferreira de Souza;
- desta forma, conclui que a Compare Comércio de Materiais Recicláveis Ltda., omitiu, no ano-calendário de 2002, receitas que estão sendo tributadas por meio de auto de infração;
- a Recorrente também omitiu receitas durante o ano-calendário de 2003, contudo, apresentou sua DIPJ pelo sistema de pagamento de impostos denominado Simples e, como a receita omitida, somada àquela já declarada supera o limite do SIMPLES para aquele ano, foi feita representação ao Delegado da Receita Federal de Belo Horizonte, para que este a exclua, de ofício;
- posterior a exclusão, a Compare será intimada a apresentar seus livros diário e razão, bem como sua DIPJ 2004, ano-calendário 2003, pelo lucro real, para que seja procedida a tributação da receita omitida em 2003.

Inconformada, apresentou impugnação, onde, em apertada síntese, argumentou que:

- a) em preliminar, alega a nulidade do auto de infração, pois a inclusão e responsabilização pessoal dos sócios somente se dá quando da dissolução irregular da sociedade, ou quando do abuso dos poderes de gerência que lhes são conferidos, contudo, no presente caso, não houve registro de nenhuma das referidas hipóteses;
- b) a sociedade foi regularmente dissolvida, tendo sido seu cadastro baixado na junta comercial e todo o rito para dissolução fielmente seguido pela Recorrente;
- c) o fiscal presumiu a má-fé da Recorrente quando do encerramento da empresa ao detectar possível débito tributário remanescente;
- d) no entanto, quando requereu seu encerramento, não tinha idéia da existência paralela de movimentação financeira em nome da mesma;
- e) a suposta omissão de receita apontada jamais ter sido verificada pela Recorrente, posto que desconhecia a existência das contas bancárias apresentadas, pois as mesmas foram abertas e movimentadas por terceiro sócio que integrava o quadro da empresa – este o único com poder de gerência durante o período verificado;

- f) a segunda hipótese que permitiria a responsabilização pessoal dos sócios consiste no abuso dos poderes de gerência que lhe foram concedidos;
- g) a autuação refere-se ao ano-calendário de 2002, contudo, a Recorrente ingressou como sócio da empresa Compare em 29 de julho de 2002, conforme se pode verificar da segunda alteração contratual da empresa;
- h) como a autuação se refere ao ano-calendário de 2002, é um contra-senso atribuir solidariedade a Recorrente por suposto débito relativo a todo o ano-calendário de 2002;
- i) de acordo com o art. 135 do CTN, somente cabe a responsabilização dos sócios pelos débitos da empresa quando este agir com excesso de poderes ou de maneira fraudulenta;
- j) o único sócio administrador da empresa no período autuado era o sr. Ricardo Antunes Pinto, que se retirou da sociedade em **01 de setembro de 2003, nos termos da terceira alteração contratual**;
- k) nesse período o sr. Ricardo atuou como sócio-gerente, praticando atos de comércio, representando a sociedade em juízo e fora dele, nomeando e constituindo procuradores, assinando cheques, notas promissórias, letras de câmbio, efetuando depósitos bancários, assinando qualquer título ou documento necessário à administração social e que importem em responsabilidade para com terceiros;
- l) como o Recorrente atuava como sócio minoritário, sem possuir qualquer poder de gerência junto à mesma, não pode ser responsabilizado pelos débitos;
- m) não há que se falar em responsabilidade pessoal do Recorrente sem o devido processo legal tendente a provar o dolo necessário para caracterização da situação prevista no art. 135, do CTN;
- n) todas as contas apuradas em nome da empresa Compare e utilizadas como subsídios para a presente autuação foram abertas e movimentadas, exclusivamente, pelo Sr. Ricardo Antunes, sem o conhecimento da Recorrente;
- o) solicitou cópia dos cheques emitidos, com vistas a demonstrar que o sócio-gerente assinava sozinho pela empresa, movimentando as contas bancárias para atender objetivos pessoais;
- p) prova disto é que o sócio-gerente, antes de se retirar da sociedade e sem conhecimento de seus sócios, estabeleceu nova empresa, em seu nome e no mesmo ramo da Recorrente, conforme documento que juntado aos autos, obtido na junta comercial;
- q) nos termos do CTN, o abuso na representação da pessoa jurídica é apto a configurar a responsabilidade do sócio-gerente, e ante os argumentos **expendidos, bem como documentação que está sendo levantada junto às**

instituições bancárias, o único sócio responsável pela representação da empresa e que abusou dos poderes que lhe foram concedidos foi o sócio-gerente;

- r) cita o entendimento proferido pelo STJ nos AGA 487.076 e AGRESP 384.860 pelo STJ, que corrobora com os argumentos lançados;
- s) cita decisão proferida pela Terceira Câmara do antigo Conselho de Contribuintes no processo 11618.003525/00-48, onde o entendimento se assimila ao que ora se defende;
- t) desta forma, alega ser nulo o processo, em razão da ilegitimidade passiva da Recorrente, art. 142, do CTN, já que o erro na identificação do sujeito passivo torna imprestável o lançamento, conforme as notas explicativas do art. 59, §3º, do Decreto 70.235/02, e a decisão consolidada do Conselho de Contribuintes, que diz que “o equívoco quanto à indicação do sujeito passivo acarreta a extinção do processo em qualquer instância em que venha a ser argüida”, Acórdão 1º CC, nº 101-71.342/80;
- u) tendo em vista que a empresa Impugnante somente foi intimada do lançamento em questão em 23 de abril de 2007, encontram-se decaídos os tributos e demais consectários legais cujos fatos geradores ocorreram antes de 23 de abril de 2002, nos termos do art. 150, §4º, do CTN;
- v) argüiu, também, a decadência das contribuições sociais, vez que o STF já pacificou entendimento, no sentido de que é inconstitucional a lei ordinária que modifica o prazo decadencial previsto em lei complementar;
- w) que o montante exigido decorre de arbitramento do lucro da Recorrente, procedido pela fiscalização em razão da suposta omissão de receitas;
- x) contudo, toda a documentação solicitada pelo fisco durante o procedimento de verificação fiscal foi pontualmente e integralmente apresentada, o que demonstra ser injustificável o arbitramento procedido, exclusivamente, com base em movimentações de contas bancárias abertas em nome da empresa que os sócios na tiveram ciência;
- y) cita os acórdãos 101-73.147, 103.04.073 e decisão proferida nos autos do processo 10980/00486-78, todas pertencentes a jurisprudência administrativa, onde se sustenta inviável o fisco se basear apenas na avaliação de extratos bancários para imputar omissão de receita;
- z) cita doutrina de Aliomar Baleeiro e Rubens Gomes de Souza sobre o tema;
- aa) o arbitramento foi realizado pela fiscalização ao arrepio das regras impostas pelo legislador, art. 148, do CTN;
- bb) isto porque, o arbitramento levou em conta, pura e simplesmente, os totais mensais de depósitos bancários realizados nas contas da empresa e os créditos nestes encontrados;

- cc) a soma da movimentação registrada nas contas bancárias da empresa Recorrente foi considerada receita omitida, tendo sido utilizada, para a incidência das alíquotas respectivas, as exações em comento;
- dd) os depósitos bancários não podem ser considerados como base de cálculo apta ao lançamento por arbitramento no caso de omissão de receitas, nos termos do art. 535, do RIR, art. 27, da Lei 9.430/96 e art. 15 e 16, da Lei 9.249/95;
- ee) assim, a base de cálculo utilizada pela fiscalização – o somatório dos depósitos em contas-correntes da empresa – não está prevista na legislação como apta ao arbitramento do lucro;
- ff) cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes que corroboraria com sua argumentação, conforme decisão proferida nos Recursos 110.156 e 120.888, pela Terceira Câmara;
- gg) ante a ausência de previsão legal para utilização dos depósitos bancários como base de cálculo para arbitramento do lucro da empresa autuada, impõe-se a declaração de nulidade do auto de infração;
- hh) tanto a legislação anterior — arts. 541 a 543 do RIR/94 — como a atual — Lei 8.981/95, arts. 47 a 52— dispõem que o lucro arbitrado será determinado mediante a aplicação de percentual incidente sobre a receita bruta, quando conhecida, ou, quando não conhecida, com base no valor do ativo, do capital social, do patrimônio líquido, da folha de pagamento de empregados, das compras, do aluguel das instalações ou do lucro líquido auferido pelo contribuinte em períodos anteriores;
- ii) assim na procedeu o Sr. Fiscal ao arbitrar lucro, porquanto, apenas e tão-somente, limitou-se à apuração, conforme valores constantes nas contas bancárias dos Recorrentes;
- jj) cita doutrina de Aurélio Pitanga Seixas Filhos e Mizabel Abreu Machado Derzi sobre o tema;
- kk) se o IRPJ é cobrado sobre a renda, e renda não há, não pode haver obrigação de pagar esse imposto. Ou ainda, se há renda em montante inferior àquele arbitrado pelo Fisco no momento da autuação, patente o direito da empresa autuada de demonstrar tal realidade, sob pena de tributar-se o que não é renda, em manifesta ofensa aos artigos 153. III da CF/88 e 43 do CTN, bem como ao princípio da capacidade econômica do contribuinte, de que cuida o art. 146, §1º da CF/88;
- ll) assim, apresentada a escrituração contábil da empresa, e deixando o fisco de apreciar inúmeros fatores que alteram a suposta base de cálculo de que se valeu para autuação, qual seja, as movimentações bancárias em nome da empresa, não pode prosperar a presente autuação;

mm) alega a abusividade da multa de ofício aplicada, por entender que desrespeita o princípio da razoabilidade e proporcionalidade no âmbito tributário;

nn) defende a inaplicabilidade da taxa selic.

A 4ª Turma da DRJ/BHE, ao apreciar o mérito, julgou o lançamento procedente em parte, conforme se extrai da ementa:

*ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES Ano-calendário: 2002*

*Ementa:*

*RESPONSABILIDADE.*

*A obrigação da pessoa jurídica contribuinte independe da obrigação do sócio-administrador resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.*

*Respondem pelo imposto devido pela pessoa jurídica extinta os sócios com poderes de administração que procederem à dissolução irregular daquela.*

*DECADÊNCIA.*

*Para fins de cômputo do prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do 4º do art. 150 do CTN.*

*PEDIDO DE PERÍCIA.*

*Indefere-se o pedido de diligência considerado prescindível.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS.*

*Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

**MULTA DE OFÍCIO.**

*Tratando-se de lançamento de ofício, aplica-se multa de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.*

*JUROS DE MORA.*

*Sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, incidem juros de moras calculados à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Cientificada da decisão de primeira instância (fls. 151, v. 2), e com ela não se conformando, apresentou Recurso Voluntário a este Egrégio Conselho, com os seguintes fundamentos:

- oo) repisa em sua ilegitimidade passiva, pois os sócios somente poderiam ser responsabilizados pelos débitos da empresa, pessoalmente, nos termos do art. 135, do CTN, ou seja, somente quando agir com excesso de poderes ou de maneira fraudulenta, o que não ocorreu;
- pp) isto porque, o sócio-administrador da empresa, na maior parte do período autuado, era o Sr. Ricardo Antunes Pinto, que se retirou da sociedade em 1º de setembro de 2003, conforme a terceira alteração contratual;
- qq) todas as contas apuradas em nome da empresa Compare e utilizadas como subsídios para a presente autuação foram abertas e movimentadas, exclusivamente, pelo Sr. Ricardo Antunes Pinto, tendo sido a maioria aberta sem o conhecimento da Recorrente;
- rr) antes do sócio-gerente se retirar da sociedade, cuidou de estabelecer uma empresa em seu nome, no mesmo ramo da autuada, conforme documentado anexado juntamente com a impugnação, obtido na Junta Comercial;
- ss) o arbitramento não pode ser baseado, apenas, na avaliação de extratos bancários, pois a mesma tinha a posse de toda a documentação contábil da empresa, o que não justifica o apuramento feito apenas com base na movimentação bancária da mesma;
- tt) alega a nulidade do arbitramento efetuado por desrespeito do estatuído no art. 148, do CTN, trazendo a baila os argumentos já expedidos em sua peça impugnatória, *ipse liter*;

- uu) informa ser abusiva a multa de ofício aplicada, pois possui efeito confiscatório;
- vv) que é impossível estender a responsabilidade da multa aos demais coobrigados em respeito ao princípio da pessoalidade, e do estatuído no art. 5º, XLV, segundo o qual “a pena não passará da pessoa do condenado”;
- ww) ao final, pede o provimento de seu recurso para declarar a ilegitimidade passiva do sócio Recorrente, a ilegalidade é o arbitramento efetuado na medida em que a fiscalização utilizou base de cálculo não prevista em lei – movimentações bancárias -, afaste a multa aplicada por considerá-la confiscatória, bem como seja deferida a produção de prova perícia, cujos quesitos foram formulados às fls. 180, v. 2.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator José Ricardo da Silva

Como visto do relato, trata-se de exigência fiscal constituída contra a pessoa física do ex-sócio da empresa Compare Comércio de Materiais Recicláveis Ltda., CNPJ 03.686.582/0001-08, conforme o Termo de Verificação Fiscal lavrado em 18/04/2007 (fls. 59/63), tendo em vista a apuração de omissão de receitas ano ano-calendário de 2002 e a posterior baixa da pessoa jurídica, nos termos do Distrato Social datado de 31/12/2005.

O recorrente suscita preliminar de nulidade do auto de infração por ilegitimidade passiva. Contudo, também, impugna o lançamento quanto ao lançamento do tributo propriamente dito.

Depreende-se dos autos que a autuação se refere ao ano-calendário de 2002 e aponta omissão de receita apurada com base em depósitos bancários não justificados. Ainda consta a informação de que o único sócio-administrador da empresa na integralidade do período autuado era o ex-sócio Sr. Ricardo Antunes Pinto, que se retirou da sociedade em setembro de 2003, e que Edílson Ferreira de Souza e Edvaldo Ferreira de Souza entraram para a sociedade em julho de 2002. Também consta que o distrato social foi feito em dezembro de 2005 e a baixa no CNPJ em abril de 2006.

O auto de infração foi lavrado em abril de 2007, em nome do sócio Edílson Ferreira de Souza, e se refere a créditos não comprovados no montante de R\$ 3.640.228,74, sendo lavrado termo de sujeição passiva solidária para Edvaldo Ferreira de Souza. **O fundamento para a colocação dos sócios no pólo passivo foi o art. 135 do CTN e a alegação de que houve dissolução irregular.** A multa aplicada foi de 75%.

O contribuinte impugna o lançamento questionando a aplicação do art. 135 do CTN ao caso. Dessarte, para análise do litígio, cabe verificar se o dispositivo é ou não aplicável ao caso. O texto é o seguinte:

*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.*

Como se percebe, é preciso uma análise construtiva para dar significado à regra, já que seu texto não permite uma compreensão imediata. Assim, antes de se falar se cabe ou não a aplicação do artigo ao caso concreto, é preciso construir e enunciar com clareza a hipótese legal da regra veiculada pelo artigo.

Para tanto, dois pontos de partida são adotados: 1º) a regra visa claramente proteger o Fisco do inadimplemento, por parte da empresa (isso decorre da interpretação sistemática do CTN, em especial dos artigos do capítulo V); 2º) tal proteção deve se dar dentro de limites razoáveis.

Então, se a finalidade da regra é a de garantir o adimplemento, parece razoável que ela incida quando ocorre o inadimplemento absoluto. Afinal, se a regra pretende evitar que o Fisco seja prejudicado, não parece necessário que ela incida enquanto a devedora ainda pode satisfazer o débito com seus bens. Portanto, necessariamente, um dos elementos da hipótese de incidência é a impossibilidade de cobrar da empresa o débito tributário. Isso torna subsidiária a responsabilidade do agente.

Outro elemento bastante evidente é a necessidade de alguma conduta ilícita por parte da pessoa que vai ser responsabilizada. Inclusive o art. 135 é expresso em exigir que o responsabilizado tenha agido com infração de lei.

Obviamente existem diversas possibilidades das pessoas apontadas nos incisos agirem com infração de lei. Mas, considerando que a finalidade da regra é proteger o Fisco do inadimplemento absoluto de débito tributário, é razoável que a conduta considerada deva ter a ver com o prejuízo que o Fisco teria por não poder buscar a satisfação de seus créditos na empresa.

Com base nesta interpretação, uma das condutas que estaria alcançada pelo dispositivo seria a atuação para que a empresa sonegasse tributos. Assim, a responsabilização ocorreria quando o débito tributário decorresse de sonegação, com participação do agente, e desde que não fosse possível cobrar da empresa. Nesse caso, como o ato do agente se conecta com a sonegação, ele responde pela sonegação com a qual esteve envolvido e no montante da sonegação.

Outra conduta alcançada pelo artigo seria a destinação irregular de patrimônio de empresa devedora do Fisco. Nesses termos, a responsabilidade decorre, não de

sonegação, mas de dissipação do patrimônio da devedora sem observar as regras legais de privilégio de crédito. Assim, a responsabilidade ocorreria quando houvesse destinação irregular, com participação do agente, sendo a empresa devedora do Fisco (de débitos conhecidos ou não), e desde que não fosse possível cobrar da empresa. Nesse caso, como o ato do agente se conecta com a destinação irregular, ele responde pela destinação e no montante do que destinou irregularmente.

Conhecido o conteúdo normativo, resta voltar ao caso concreto e verificar se a acusação foi correta.

Obviamente, a acusação fiscal de que houve uma “*dissolução irregular*” deve querer significar que houve uma “*destinação irregular dos bens da empresa no encerramento das atividades*”. Afinal, se não for assim, o fato não se subsume à norma e o recurso voluntário seria procedente.

Porém, se o Fisco entende que houve uma “*destinação irregular dos bens da empresa no encerramento das atividades*” ele precisa apresentar as provas da *destinação irregular*. Caso contrário, ele estará presumindo a *destinação irregular* apenas porque a empresa encerrou suas atividades e tem dívidas fiscais.

Para provar a *destinação irregular*, o Fisco precisa demonstrar alguns pontos: 1º) que a empresa tinha recursos suficientes para quitar a dívida tributária no momento da extinção; 2º) que a ordem dos credores foi violada; 3º) que os agentes conheciam a dívida tributária.

Mas, no presente caso, apenas parte dos elementos configuradores da *destinação irregular* estão demonstrados.

Conforme relatório, não é apresentada qualquer prova de que a empresa tinha recursos no montante do débito tributário, no encerramento de suas atividades. Assim, não é possível aplicar a responsabilização, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado. De fato, se a empresa não tinha os recursos quando encerrou suas atividades, buscar no patrimônio do sócio mais do que sua ação poderia prejudicar ao Fisco corresponde a enriquecimento ilícito.

A única informação material sobre valores existentes no encerramento é que os dois responsabilizados receberam R\$ 10.000,00 de devolução de capital. Isso permite admitir que houve violação da ordem dos credores, neste montante. No entanto, a empresa é acusada de uma omissão da ordem de R\$ 3.640.228,74, o que mostra a desproporção entre a eventual culpa dos sócios e a imputação feita pelo Fisco.

Porém, para admitir que houve *destinação irregular*, ainda é preciso demonstrar que os agentes conheciam a existência da dívida. Mas, se constata que a dívida foi apurada apenas em 2007, por procedimento de ofício, e que ela decorre de depósitos não comprovados, não tendo sido aplicada a multa qualificada. Assim, não se trata de dívida declarada e não se trata de sonegação. Portanto, não se pode afirmar que os responsabilizados conhecessem tal dívida. Apenas se pode supor que, pela condição de sócios-**gerentes**, eles a conhecessem.

Porém, a dívida é de 2002 e os responsabilizados só ingressaram na empresa em junho de 2002, enquanto o antigo sócio-gerente administrou a firma durante 2002, só se retirou da sociedade em 2003. Nessa situação, o mais provável é que os valores apurados

correspondessem a sonegação feita pelo antigo sócio gerente ou mesmo que os novos sócios tenham sido colocados para proteger a retirada do antigo sócio. De qualquer modo, a presunção de que os responsabilizados conheceriam a existência de tal dívida fica bastante fraca, no caso em concreto.

Assim, com base em tão fraca presunção, é pouco razoável pretender responsabilizar os sócios que extinguiram a empresa em 2005/2006. Além disso, no caso, a empresa foi encerrada regularmente e o Fisco foi informado disto. O que aponta para a boa fé desses sócios.

Por estas razões, não há como aplicar a responsabilização prevista no art. 135 aos sócios Edílson Ferreira de Souza e Edvaldo Ferreira de Souza. Deste modo, como a empresa estava baixada, não há pólo passivo. Portanto, o lançamento não poderia ter sido efetuado.

Por tais razões, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar o lançamento, e por declarar a nulidade do termo de sujeição passiva.

**JOSÉ RICARDO DA SILVA** – Relator

**JOSELAINE BOEIRA ZATORRE** - Relatora 'ad hoc' designada para formalização do acórdão. Ressalto que não estou vinculada a conteúdo dessa decisão