



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.015392/2007-38
ACÓRDÃO	9303-017.070 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	19 de dezembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	MULTI-ACTION ENTRETENIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 31/07/2003 a 31/12/2004

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. INEXISTÊNCIA DE APLICAÇÃO DA TESE POSTULADA PELO ACÓRDÃO PARADIGMA.

Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência não aprecia a tese cuja aplicação se postula nos presentes autos (responsabilidade tributária – art. 124, I, do CTN), mas, apenas, a imputação da responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 31/07/2003 a 31/12/2004

LANÇAMENTO. RESPONSABILIDADE PESSOAL. ART. 135, INCISO III, DO CTN.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, dentre outros, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, conforme disposto no artigo 135, inciso III do CTN.

Na hipótese dos autos, restou comprovado que o sócio gerente agiu com o intuito de subtrair do conhecimento da autoridade competente a ocorrência do fato gerador de tributo, inclusive com descumprimento de obrigações fiscais acessórias, além do esvaziamento do patrimônio da empresa, em detrimento do recolhimento dos tributos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação à responsabilidade subsidiária do sócio,

prevista no art. 135, III do CTN, e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso para manter a responsabilidade solidária atribuída ao sócio Ricardo Penna Machado.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dioniso Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo responsável solidário Ricardo Penna Machado, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-011.810, de 16/04/2023**, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, nos termos da ementa transcrita abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/07/2003 a 31/12/2004

AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. FASE LITIGIOSA NÃO INSTAURADA. REVELIA. RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO.

A ausência de impugnação ao lançamento impede a instauração da fase litigiosa do processo administrativo, razão pela qual não se conhece do recurso voluntário que não suscitou argumentos para infirmar a revelia.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IMPUTAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. POSSIBILIDADE.

Na constituição do crédito tributário, mediante lançamento de ofício, nos termos do art. 142 do CTN, é cabível a lavratura do Termo de Sujeição Passiva para imputar aos sócios e/ou responsáveis da pessoa jurídica autuada a responsabilidade solidária pelo cumprimento da obrigação tributária.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SÓCIO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 135, III, DO CTN.

Comprovado nos autos que o sócio gerente agiu com intuito de subtrair do conhecimento da autoridade competente a ocorrência do fato gerador de tributo, inclusive com descumprimento de obrigações fiscais acessórias, correta a aplicação do art. 135, III do Código Tributário Nacional.

SUJEIÇÃO PASSIVA. INTERESSE COMUM. BENEFÍCIO PRÓPRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ART. 124, I, DO CTN.

São solidariamente obrigadas as pessoas físicas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, incluindo aqueles que concorrem à prática da infração ou dela se beneficiam.

Consta do dispositivo:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos Recursos Voluntários interpostos pelos responsáveis solidários Renato Villamarim Soares, Ramon Hollerbach Cardoso, Cristiano de Melo Paz e Marcos Valério Fernandes de Souza, uma vez que a ausência de impugnação impede a instauração da fase litigiosa do processo administrativo, e, em relação ao Recurso Voluntário interposto por Ricardo Penna Machado, em lhe negar provimento.

Breve histórico do fatos

Trata o processo de Auto de Infração, lavrados contra a empresa MULTI-ACTION ENTRETENIMENTOS LTDA (ciência em 08/10/2007), para constituição de créditos tributários referentes às contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS (fls. 07/18), no valor total de R\$ 118.691,46 (inclusos principal, multa de ofício no patamar de 75% e juros de mora), decorrente de insuficiência de declaração em DCTF e de insuficiência de recolhimento das contribuições apuradas nos períodos de julho de 2003, e fevereiro, março, abril, junho e dezembro de 2004, sobre as receitas informadas pelo próprio contribuinte em sua DIPJ.

Ainda, no mesmo procedimento fiscal, foi apurada pela fiscalização a falta de declaração de receitas, infração que gerou o lançamento de IRPJ com reflexo (inclusive para o PIS), relativo ao ano-calendário de 2003, controlado no Processo nº 10680.010234/2006.

Constatações Fiscais

Quanto aos meses de fevereiro, março, abril, junho e dezembro de 2004, foi constatado que os valores devidos sobre as receitas apuradas pela fiscalização superaram aqueles declarados em DCTF ou recolhidos, em relação a esse período, e visando a apuração da Base de Cálculo da contribuição, **foi constatado diferenças entre os valores das Receitas de Prestação de Serviços e Bonificação de Volume escrituradas no Livro Razão** (fls.270/297), consolidadas no demonstrativo "Receitas de Serviços e de Bonificação de Volume" (fl.53), e os valores de receita obtidos a partir das próprias notas fiscais (planilha de fls. 64/99).

A partir da confrontação do Razão e das notas fiscais, para que fossem identificadas e esclarecidas cada uma das diferenças apontada, resultou no demonstrativo de fls. 54/56. Tais

divergências ocorreram, principalmente, porque vários cancelamentos de notas fiscais não foram registrados no Livro Razão, ou foram registrados em períodos posteriores ao de emissão da nota. Por outro lado, algumas receitas escrituradas no Razão como Prestação de Serviços ou Bonificação de Volume estão sem a indicação da correspondente nota fiscal, mas configuram efetiva receita operacional. Estas diferenças levaram a ajustes necessários para a apuração precisa das Receitas de Prestação de Serviços e Bonificação de Volume nesse período de 2004.

Além disso, restou constatado, pelo livro Razão (janeiro a abril/2004), valores de outras receitas (receitas financeiras — descontos recebidos, não operacionais — reembolso de despesas, não operacionais — receitas eventuais, etc.), conforme demonstrativo "Demais Receitas Auferidas em 2004" (fl.58), as quais não foram oferecidos à tributação, como indica a DIPJ do ano-calendário 2004 (fls. 231/265), onde os campos referentes a tais receitas apresentavam-se em branco.

Quanto aos meses de maio a dezembro de 2004, a base de cálculo foi apurada a partir dos valores constantes das notas fiscais emitidas pelo contribuinte, conforme planilha de fls.64 às 99. Nestes meses, em razão da ausência de escrituração, não foi possível identificar as demais receitas, ou seja, aquelas que não são faturadas em notas fiscais. É importante registrar que, mantendo a mesma sistemática utilizada para os períodos anteriores, a fiscalização considerou os cancelamentos de notas fiscais no próprio mês de sua emissão.

Sujeição Passiva Tributária

Foram lavrados, ainda, "Termos de Sujeição Passiva Solidária" expedidos em nome dos sócios gerentes, Srs. Renato Villamarim Soares (AR à fl.408), **Ricardo Penna Machado** (AR à fl. 409), Marcos Valério Fernandes de Souza (AR à fl. 412), Cristiano Mello Paz (AR à fl. 410) e Ramon Hollerbach Cardoso (AR à fl. 411). Os recebimentos dos AR se deram em 15/10/2007, à exceção do Sr. Ramon Cardoso, que recebeu o AR em 16/10/2007.

As irregularidades apontadas constam do Termo de Verificação Fiscal anexo aos Autos de Infração (fls. 368/370). Do referido Termo consta o seguinte:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, procedemos fiscalização da pessoa jurídica Multi-Action Entretenimentos Ltda., CNPJ 03.824.253/0001-78, conforme determinado pelos Mandados de Procedimento Fiscal nº 1022/2005 e 362/2006.

Verificamos que esta empresa não informou à Receita Federal a totalidade das receitas efetivamente auferidas no ano de 2003, o que resultou na falta de recolhimento de tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), situação essa agravada pelo fato de o livro Diário de 2003 ter sido registrado somente em 30/06/2006, bem depois de iniciado o procedimento fiscal.

Além disso, constatamos a falta de declaração em DCTF e recolhimento do PIS e COFINS apurados pelo próprio contribuinte em julho de 2003, conforme consta de sua DIPJ.

Quanto ao ano de 2004, também verificamos a **falta de declaração em DCTF e recolhimento de tributos federais**. Em relação ao segundo, terceiro e quarto trimestres de 2004, tivemos ainda que arbitrar o lucro da empresa em razão da falta de apresentação dos livros Diário e Razão para os meses de maio a dezembro deste ano.

Soma-se ao problema dos livros fiscais, o fato de os sócios-gerentes terem decidido se apropriar dos recursos da empresa, em detrimento do recolhimento dos tributos, haja vista que ocorreram grandes saídas de numerários a título de distribuição de lucros, cujos montantes superaram os valores dos tributos devidos e não pagos.

Em vista desses fatos, que estão detalhados no Termo de Verificação Fiscal cuja cópia acompanha o presente termo, cabe consignar, primeiramente, que o artigo 121 do CTN (Código Tributário Nacional) elenca como sujeito passivo da obrigação principal, juntamente com o contribuinte, a figura do responsável.

Tratando também da **sujeição passiva, o art. 124, I, do CTN** estabelece que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

E **o artigo 135 do CTN**, por sua vez, determina que 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.

Nesse contexto, importa registrar que **a contabilização de grandes saídas de numerários a título de distribuição de lucros aos sócios-gerentes, em detrimento do recolhimento dos tributos devidos, deixa evidente o interesse comum no fato gerador da obrigação principal**, realizado pela empresa.

Esse interesse, aliás, reflete genericamente a própria lógica da atividade empresarial, uma vez que os sócios são os grandes interessados nas operações da empresa, em razão do resultado que elas produzem, que são os lucros a eles distribuídos.

Mas é na pessoa dos sócios-gerentes e administradores que esse interesse se corporifica, uma vez que sua realização se dá pela conduta ativa destas pessoas, ao gerirem os negócios da empresa. Ou seja, no caso do **sócio-gerente**, o **interesse comum se manifesta não apenas no resultado final produzido** (lucro e lucro distribuído), **mas também na condução de cada operação** (fato gerador da obrigação principal) voltada aquele propósito, exatamente como preveem os artigos 124, I, e 135 do CTN.

Ademais, o vínculo da responsabilização dos sócios-gerentes/administradores pelos débitos tributários da empresa, à vista dos referidos dispositivos do CTN, configura-se, neste caso, com bastante clareza. Não fosse em razão de terem decidido se apropriar dos recursos da empresa, em detrimento do recolhimento

dos tributos, seria em função de terem registrado o Livro Diário de 2003 somente em 30/06/2006, bem depois de iniciado o procedimento fiscal, bem como da não apresentação regular dos Livros Diário e Razão de 2004.

Também merece destaque **o fato de a empresa ocupar atualmente apenas uma sala de escritório, e de sua atividade estar resumida ao atendimento das demandas dos órgãos de fiscalização.** Além disso, conforme correspondência encaminhada pela empresa em 25/05/2007 à Receita Federal, a contribuinte informou que **dentre os bens que compunham o balanço patrimonial de abril/2004** (móveis e utensílios, instalações e equipamentos de informática), **não há mais nenhum sob sua propriedade.**

Nestes termos, registra-se que os sócios da pessoa jurídica, conforme definido no seu contrato social e alterações, são os gerentes e administradores da empresa, que, nesta condição, diante de todos os fatos acima relatados, tornam-se solidariamente responsáveis pelas obrigações tributárias não pagas pela empresa atuada.

Entre esses sócios está o SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO acima identificado, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal e comprovado pelos documentos que são partes integrantes do processo administrativo-fiscal em referência.

Assim, **restando caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos dos artigos 121, 124, I e 135, III, da Lei nº 5.172, de 1966** (Código Tributário Nacional), fica o sujeito passivo solidário supra mencionado CIENTIFICADO da exigência tributária de que trata os Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, lavrados contra a pessoa jurídica Multi-Action Entretenimentos Ltda. na data de 08/10/2007, e controlados pelos processos acima indicados, cujas cópias acompanham o presente Termo.

E para surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em três vias de igual teor e forma, assinado pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, cuja ciência pelo sujeito passivo solidário dar-se-á por via postal, mediante aviso de recebimento (AR).

(...)

Portanto, como conseqüência do conjunto dos fatos, além da sujeição passiva da pessoa jurídica, também estão sendo intimados para o adimplemento ou impugnação dos créditos tributários aqui formalizados, os sócios-gerentes da empresa (**Ricardo Penna Machado**, Renato Villamarim Soares, Marcos Valério Fernandes de Souza, Cristiano Mello Paz e Ramon Hollerbach Cardoso), **na qualidade de responsáveis solidários, por meio da lavratura de Termos de Sujeição Passiva Solidária** (fls. 370 às 390).

Em função das alterações na gerência da sociedade, a responsabilidade solidária do Sr. Cristiano de Mello Paz abrange os créditos tributários apurados até o período de fevereiro/2004. O Sr. Ramon Hollerbach Cardoso responde

solidariamente com os demais pelos créditos tributários de março/2004 em diante. **O Sr. Ricardo Penna Machado, por sua vez, responde solidariamente pelos créditos tributários apurados até o período de outubro/2004.** E os Srs. Renato Villamarim Soares e Marcos Valério Fernandes de Souza respondem solidariamente pelos tributos de todo o período.

Do contencioso

Devidamente cientificada na data de 01/12/2009 (fl.64), e inconformada com a exigência fiscal ora imposta, a autuada apresentou Impugnação em 29/12/2009 (fl.65/74) e documentos (fls.75/155), e traz como alegações questões preliminares, como ocorrência de denúncia espontânea, ausência de tipicidade, ilegitimidade passiva, ausência de motivação. Também, em outros do mesmo tipo, os quais tenho julgado em bloco, eis que possuem a mesma natureza da penalidade imposta no auto de infração, são levantadas pelos sujeitos passivos questões que destacam infringência a princípios constitucionais e até em alguns casos ocorre a solicitação de relevação da penalidade.

O responsável solidário **RICARDO PENNA MACHADO** apresentou Impugnação (fls. 423/438) alegando, em síntese, o seguinte:

- i. ilegitimidade do "Termo de Sujeição Passiva Solidária", por ausência de previsão no Decreto nº 70.235/1972;
- ii. impossibilidade de responsabilizá-lo com base no artigo 135 do CTN porque, segundo a jurisprudência do STJ, a falta de recolhimento de tributo não configura infração à lei capaz de ensejar a solidariedade;
- iii. inexistência de responsabilidade tributária objetiva, eis que a configuração da infração depende da intenção do agente, devendo o artigo 135 do CTN ser interpretado em harmonia com o disposto no artigo 112 do mesmo diploma;
- iv. não houve apropriação de recursos da empresa em detrimento do recolhimento de tributos, eis que os valores recebidos consistiam na contraprestação pelos serviços de propaganda, publicidade e consultoria prestados à pessoa jurídica e que, ademais, estavam em consonância com o preço de mercado, à época;
- v. declaração de inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da COFINS levada a efeito pela Lei nº 9.718/1998, no julgamento dos Recursos Extraordinários 357950, 390840, 358273 e 346084.

Apesar de regularmente notificados acerca do lançamento e dos termos de sujeição passiva solidária, os demais coobrigados não se manifestaram, configurando revelia, nos termos do artigo 21 do Decreto nº 70.235/1972.

A lide foi decidida pela 1ª Turma da DRJ/BHE, por meio do **Acórdão nº 02-23.549**, proferido na sessão de 31 de agosto de 2009 (fls. 448/456), julgou improcedente a impugnação da MULTI-ACTION ENTRETENIMENTOS LTDA, mantendo a exigência do crédito tributário sob os seguintes fundamentos:

Especificamente quanto ao mérito da autuação, o contribuinte argumenta que não foram corrigidas pela Selic as compensações do PIS pago a maior. Aduz, que o Fisco não expurgou os valores repassados pela Multi-Action, dando-lhe o errôneo tratamento de empresa de propaganda. Acrescenta que a Multi-Action é prestadora de serviços e não se caracteriza como empresa de propaganda e publicidade e sim de entretenimento.

Levanta, ainda, a questão da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo, promovido pela Lei nº 9.718/98.

No que se refere ao argumento da falta de correção da compensação, registre-se que no presente processo não houve compensação de qualquer valor pago a maior.

De acordo com as fls. 11, 30 e 31, para os fatos geradores de 2004, o autuante apurou a base de cálculo, aplicou a alíquota da contribuição encontrando-se o valor devido.

Deduziu dessa contribuição o valor declarado, o pagamento não declarado, a retenção do art. 64 da Lei 9.430/1996 e a retenção do art. 30 e 31 da Lei 10.833/2003.

Em relação ao mês de julho de 2003, o lançamento se baseou nas informações da DIN e decorreu da falta de declaração em DCTF e de recolhimento.

Nesses procedimentos não consta compensação de contribuição paga a maior. O autuante lavrou corretamente o auto de infração e o contribuinte apresentou o argumento, mas não demonstrou o pretense erro do autuante.

Segundo o impugnante, o Fisco não expurgou os valores repassados pela Multi-Action e considerou o contribuinte como empresa de propaganda.

Na verdade, o contribuinte foi considerado na presente autuação como uma empresa de prestação de serviços igual às demais. Não há nos autos nenhuma prova de que a fiscalização considerou o autuado como empresa de propaganda.

Observe-se que a legislação de regência da matéria autuada não prevê expurgos de valores repassados pela Multi-Action. No caso do PIS e Cofins não cumulativos existe a previsão legal da dedução dos valores pagos a empresas que já se sujeitaram à incidência dessas contribuições. Porém, para o PIS e Cofins cumulativos, como na presente situação, esses expurgos não são admitidos.

Quanto à inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo promovida pela Lei nº 9.718/1998, o contribuinte deve observar a competência dos foros, para identificar, com propriedade, a quem deve dirigir suas queixas. No âmbito

administrativo, só se julga a aplicação correta da legislação, não se podendo questionar a lei em tese. Aqui não se julga a lei, mas conforme a lei. Desta forma, as inconstitucionalidades invocadas só podem ser apreciadas pelo Poder Judiciário, pois é ele que detém a competência exclusiva para tanto.

A autoridade julgadora de instância administrativa apenas pode reconhecer inconstitucionalidades já declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, mormente em se tratando de controle difuso de constitucionalidade, nos estritos termos do Decreto nº 2.346, de 1997, condições que não se apresentam neste caso.

Nos termos do caput e do parágrafo único do art. 4º do citado Decreto, a atribuição dos julgadores está limitada a afastar, em não se tratando de decisão com efeito erga omnes - i. e., ação direta de inconstitucionalidade, resolução do Senado Federal e, mais recentemente, súmula vinculante -, a aplicação de leis declaradas inconstitucionais pelo STF, na hipótese de autorização do Secretário da Receita Federal para extensão dos efeitos jurídicos da decisão proferida em caso concreto, o que não ocorreu até a presente data.

No tocante à solicitação de perícia, é ela desnecessária, porquanto não restou comprovada a existência de fatos a serem esclarecidos ou evidenciados que a tornassem imprescindível. Assim, para o deslinde da matéria objeto de litígio, não houve necessidade do concurso de técnicos ou peritos.

Quanto à defesa do responsável solidário RICARDO PENNA MACHADO, a 1ª Turma da DRJ/BHE deixou de conhecer sua impugnação por entender que não possuía competência para afastar a imputação de responsabilidade solidária.

Regularmente intimados (fls. 459/480), os responsáveis solidários RENATO VILLAMARIM SOARES (fls. 481/494), RAMON HOLLERBACH CARDOSO (fls. 496/520), RICARDO PENNA MACHADO (fls. 521/538) e CRISTIANO DE MELLO PAZ (fls. 539/572) apresentaram Recurso Voluntário.

A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, através do Acórdão nº 3202-000.408 (fls. 582/587), proferido na sessão de 22 de novembro de 2011, decidiu anular o processo a partir da decisão de primeira instância em razão da não apreciação de elemento fundamental do lançamento, como se colhe da ementa a seguir reproduzida:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do Fato Gerador: 01/07/2003, 28/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 30/06/2004, 31/12/2004

SUJEIÇÃO PASSIVA. APRECIÇÃO DA QUESTÃO PELA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA JULGADORA A QUO.

Não há como manter a decisão proferida em primeira instância administrativa que, equivocadamente, deixou de apreciar elemento fundamental do lançamento (identificação do sujeito passivo), ao argumento de que não teria competência para apreciar tal matéria.

Processo anulado a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Em sequência, este Egrégio Conselho determinou fosse proferida nova decisão pela DRJ, apreciando os argumentos de defesa trazidos pelos impugnantes, inclusive aqueles que dizem respeito à sujeição passiva.

Em cumprimento ao Acórdão da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, a 1ª Turma da DRJ/BHE, através do Acórdão nº 02-38.459 (fls. 598/610), proferido na sessão de 9 de abril de 2012, reapreciou a questão e, ao assim proceder, deu parcial provimento à impugnação para:

- a) exonerar o autuado da Cofins lançada no valor principal de R\$ 15.121,08 e respectivos acréscimos legais;
- b) exigir do contribuinte o pagamento da Cofins no valor de R\$ 27,845,09, a ser acrescido da multa de ofício e dos juros moratórios;
- c) exonerar o autuado do PIS lançado no valor principal de R\$ 3.276,22 e respectivos acréscimos legais;
- d) exigir do contribuinte o pagamento do PIS no valor de R\$ 6.033,10, a ser acrescido da multa de ofício e dos juros moratórios.

Seguem os termos da respectiva ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 01/07/2003, 28/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 30/06/2004, 31/12/2004

AGENCIAS DE PUBLICIDADE.

Apenas as agências de publicidade têm direito a excluir da base de cálculo de PIS e da Cofins a parte de sua receita repassada a terceiras empresas.

TERMOS DE SUJEIÇÃO PASSIVA.

Os termos lavrados pela administração tributária destinam-se a condensar informações de interesse processual, sendo irrelevante que tenham sido ou não instituídos por lei ou ato administrativo.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDARIA.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas ao seu cumprimento. Por sua vez, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, mesmo sem a ocorrência de crime de natureza fiscal.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido.

A parte exonerada do crédito tributário decorre do fato de que os lançamentos abrangem o período de julho de 2003 a dezembro de 2004, quando ainda estava em vigor a Lei nº 9.718/1998. Em razão disso, a Delegacia de Julgamento determinou a exclusão das exigências de PIS e COFINS incidentes sobre as receitas que não se enquadravam no conceito de faturamento. Consequentemente, foi excluída da base de cálculo das contribuições a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, conforme o objeto social da empresa.

Quanto à defesa apresentada por Ricardo Penna Machado, único responsável solidário que apresentou impugnação aos autos de infração, esta foi julgada improcedente, tendo sido mantida a solidariedade, nos termos do excerto abaixo, extraído do inteiro teor do acórdão:

De acordo com os autos, a interessada omitiu informações e prestou declarações falsas às autoridades fazendárias. A fiscalização evidenciou que a interessada não se limitou a deixar de efetuar o recolhimento das contribuições nos valores devidos nos anos de 2003 e 2004. A interessada também omitiu receitas no ano de 2003, descumpriu a obrigação legal de registrar o livro Diário do ano de 2003 no tempo devido e por anos depois, somente o fazendo em 30/06/2006, bem após o início do procedimento fiscal. A interessada também deixou reiteradamente de cumprir com a sua obrigação de declarar as contribuições apontadas em DCTF no mês de julho de 2003 e ao longo do ano de 2004 e sequer apresentou os livros Diário e Razão para os meses de maio a dezembro de 2004, embora regularmente intimada para tal, o que obrigou a fiscalização a realizar o arbitramento do lucro. Em adição, a fiscalização constatou que os administradores se apropriaram dos recursos da empresa em detrimento do pagamento de tributos e que a empresa ocupava, já A. época, apenas uma sala comercial, que, segundo confirmou a interessada, era o único ativo da empresa em abril de 2004. A fundamentação legal mencionada, arts. 121, 124 e 135 do CTN, consta do Termo de Sujeição Passiva em nome do impugnante (fls. 374 a 376). Diante desses fatos, os elementos caracterizadores, em tese, da existência de interesse comum e da infração A lei estão perfeitamente comprovados nos autos, não havendo necessidade de reparar o lançamento. Vê-se, à toda evidência, que a situação descrita nos autos é suficiente para que se verifique a ocorrência da sujeição passiva, tal como descrita nos artigos 121, 124 e 135 do CTN. Por outro lado, julgar se houve crime na conduta do sujeito passivo extrapola a competência deste foro administrativo.

Logo, correta a lavratura dos Termos de Sujeição Passiva, considerando-se a homogeneidade da situação de todos os envolvidos e o silêncio dos demais.

Os sujeitos passivos foram regularmente notificados do acórdão (fls. 616/638).

A empresa autuada Multi-Action Entretenimentos Ltda. não apresentou Recurso Voluntário.

Ricardo Penna Machado apresentou Recurso Voluntário (fls. 655/687) reiterando os argumentos apresentados na impugnação e requerendo a aplicação do entendimento exarado no Acórdão 1302-000.503 (fls. 695/709), proferido no processo 10680.015391/2007-93, relativo à exigência do IRPJ da empresa Multi-Action Entretenimentos Ltda., alegando a existência de correlação de causa e efeito entre o processo principal e os decorrentes.

Também apresentaram Recurso Voluntário Renato Villamarim Soares (fls.710/725), Ramon Hollerbach Cardoso (fls. 728/743), Cristiano de Melo Paz (fls. 746/761), e Marcos Valerio Fernandes de Souza (fls. 764/779), os quais, entretanto, não haviam apresentado impugnação em primeira instância, operando-se, em relação a eles, o instituto da revelia, nos termos do artigo 21 do Decreto nº 70.235/1972.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, através do Acórdão nº 3201-001.928 (fls. 783/792), deixou de conhecer do Recurso Voluntário para declinar a competência para a Primeira Seção de Julgamento, nos termos da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/12/2004

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO.

No auto de infração que tiver como origem procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ, a competência para julgamento é da Primeira Seção.

A Primeira Seção, entretanto, por Despacho de Saneamento proferido em 8 de fevereiro de 2019 (fls. 794/796), declinou a competência para a Terceira Seção, nos termos do artigo 4ª, inciso I, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015.

De acordo com o Presidente, o artigo 2º, inciso IV, do Anexo II, do RICARF/2015 confere à Primeira Seção competência para julgamento dos recursos de ofício e voluntário relativos à aplicação da legislação relativa ao PIS e COFINS limitada aos processos reflexos de IRPJ, quando formalizados com base nos mesmos elementos de prova. As infrações apuradas pela fiscalização, entretanto, relativas aos anos-calendário 2003 e 2004, têm como origem diferenças entre os valores escriturados no Razão ou nas notas fiscais e os débitos de COFINS e PIS declarados em DCTF ou pagos.

O recurso foi julgado pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta 3ª Seção de Julgamento, em 16/04/2024 (fls.194/199), que por unanimidade de votos, o Colegiado decidiu não conhecer dos Recursos Voluntários interpostos pelos responsáveis solidários Renato Villamarim Soares, Ramon Hollerbach Cardoso, Cristiano de Melo Paz e Marcos Valério Fernandes de Souza, uma vez que a ausência de impugnação impede a instauração da fase litigiosa do processo administrativo, e, em relação ao Recurso Voluntário interposto por Ricardo Penna Machado, em lhe negar provimento.

Recurso Especial do Responsável Solidário

O Recurso Especial interposto pelo Sr. **RICARDO PENNA MACHADO** às fls.830/860, na qualidade de responsável solidário suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto aplicação dos **artigos 124, I, e 135, III, do CTN**, e o fato da **responsabilização solidária do sócio quando não houver prova de prática de atos abusivos, contra a lei ou o estatuto**. indica como paradigma o **Acórdão nº 1302-000.503**.

Em relação a configuração da divergência, consta do recurso os seguintes argumentos:

O dissídio jurisprudencial, mais especificamente, está configurado entre o acórdão recorrido e o acórdão nº 1302-000.503 (doc. 02). O caso concreto e o caso para digam são muito semelhantes — em ambos os casos, discutia-se se o Sr. Ricardo Penna Machado poderia ser responsabilizado pelos débitos tributários que foram constituídos contra a Multi-Action Entretenimentos Ltda., empresa de qual ele foi sócio.

As conclusões jurídicas alcançadas, entretanto, foram exatamente opostas.

É que, no caso concreto, decidiu-se que o Recorrente podia ser responsabilizado pelo débito tributário, ainda que não houvesse prova de que ele violou a lei, o estatuto ou contrato social — e, no caso paradigma, decidiu-se que a parte recorrente não poderia ser responsabilizada pelo débito tributário, notadamente porque a mera ausência de recolhimento de tributo não enseja a responsabilidade do associado.

Registremos ainda que a responsabilização pessoal do Sr. Ricardo Penna Machado, quanto a ambos os débitos tributários, foi efetuada com base no mesmo termo de sujeição passiva, que valia para ambos os processos administrativos e, portanto, tinha os mesmos fundamentos para a sua responsabilidade solidária.

No mérito defende o que segue:

Veja-se que, no caso, o auto de infração foi lavrado para a exigência de PIS/Cofins contra a Multi-Action Entretenimentos, sob o entendimento de que a receita bruta escriturada não corresponderia às receitas declaradas pela sociedade empresária. O Sr. Ricardo Penna Machado foi indicado como responsável solidário pelo débito.

(...)

Observe que, no caso, a Fazenda Nacional não trouxe qualquer elemento concreto que atestasse qualquer ato ilícito, abusivo ou fraudulento que demonstrasse que o Ricardo Penna Machado atuou para omitir as receitas da pessoa jurídica da qual ele era sócio e para, assim, provocar um pagamento a menor das contribuições sociais.

A única prova que é reunida é de que ele era sócio da empresa à época dos fatos — o que, de fato, é verdade, mas é insuficiente para ensejar a sua responsabilização.

Registra-se que, no acórdão recorrido, a Turma Julgadora ainda indicou que haveria suposto interesse comum na realização do fato gerador, o que ensejaria a responsabilização de Sr. Ricardo Penna Machado, sob o fundamento de que ele teria repassado recursos da sociedade aos sócios, em detrimento do recolhimento dos tributos.

(...)

No entanto, não há que se falar que, no caso, haja interesse comum que possa justificar a responsabilização do sócio. É que apenas há interesse comum — apto a atrair a responsabilidade solidária — quando há uma realização conjunta da situação que constitua o fato gerador, sendo insuficiente que haja mero interesse econômico em sua realização —, o que, mais uma vez, não restou demonstrado no caso sob apreço.

Em exame de admissibilidade, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, **DEU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, nos seguintes termos:

ANÁLISE DOS PRESSUPOSTOS MATERIAIS DE ADMISSIBILIDADE

No que pertine aos pressupostos materiais do recurso especial, deve-se ter sempre em conta que o dissídio jurisprudencial consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses semelhantes na configuração dos fatos embasadores da questão jurídica.

A decisão recorrida considerou que o ora Recorrente estava à frente da administração da empresa na data de ocorrência dos fatos geradores e que foi constatada a prática de infração à lei, notadamente pela omissão de informações nos livros e registros contábeis e descumprimento das obrigações. Concluiu que a situação se amolda perfeitamente à hipótese do artigo 135, inciso III, do CTN. Aduziu que a também é cabível a responsabilização com base no art. 124, I, do CTN, porque também restou evidenciado nos autos o interesse comum “...em razão do repasse de recursos da sociedade aos sócios em detrimento do recolhimento dos tributos.”:

O Recorrente não fez prova da prestação de serviços à sociedade e nem tampouco de que não se tratava de distribuição de lucros, mas pró-labore.

O Acórdão indicado como **paradigma nº 1302-000.503** está assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Exercício: 2003, 2004

Perícia e diligência.

Entendendo o colegiado que o processo está suficientemente instruído para julgamento, devem ser negados os pedidos de perícia e/ou diligência.

Correção pela Selic dos tributos pagos.

Não há previsão legal para correção pela Selic dos tributos pagos pela recorrente e compensados de ofício durante a ação fiscal.

Responsabilidade tributária do sócio.

Ausentes os pressupostos previstos no art. 135 do CTN deve ser afastada a responsabilidade tributária, sem prejuízo da possibilidade da Fazenda Nacional realizar nova responsabilização.

No tocante à responsabilização do mesmo sócio, a decisão entendeu que houve demonstração do descumprimento da legislação tributária. Entretanto, aduziu que faltou prova do elemento volitivo do sócio:

Se sempre que houvesse a prática de infração a legislação tributária o sócio teria de ser responsabilizado, o próprio sentido da responsabilidade limitada estaria alterado, pois essa seria sempre solidária ou pessoal do sócio.

Portanto, não tendo sido demonstrada a violação de lei (exceto a que institui a obrigação tributária) ou do contrato social, afasto a responsabilidade do sócio Ricardo Penna Machado.

COTEJO DOS ARESTOS CONFRONTADOS

Cotejando os arestos confrontados, é de se reconhecer o dissídio interpretativo do direito em questão.

A partir de circunstâncias fáticas idênticas – trata-se de decisões prolatadas em processo de interesse do mesmo contribuinte e que julgam controvérsias sobre a responsabilização do mesmo sócio – os resultados do julgamento foram em sentidos opostos.

Divergência Jurisprudencial apta a abrir a fase recursal especial.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões às fls.880/888, postulando pela improcedência das alegações da recorrente, para que seja mantida a decisão proferida pelo Colegiado. Quanto ao conhecimento, a Fazenda Nacional não se manifestou.

Em suma, a Fazenda Nacional expõe o que segue:

12. Ocorre que a solidariedade não se baseou na simples falta de pagamento. O caso em questão trata de omissão de receita, que é uma infração mais grave. O Recorrente não conseguiu apresentar provas que dessem suporte às suas alegações, como a veracidade das declarações ou a existência de erro justificável.

13. Como o Recorrente era o administrador da empresa durante a ocorrência dos fatos geradores (de 31/07/2003 até sua saída em 02/12/2004) e foi comprovada a prática de infração à lei — notadamente a omissão de informações nos livros

contábeis e o descumprimento de obrigações acessórias, a situação se enquadra perfeitamente no Art. 135, inciso III, do CTN.

(...)

15. Outrossim, a responsabilidade deve ser reconhecida com base no interesse comum (Art. 124, I, do CTN), devido ao repasse de recursos da empresa aos sócios em detrimento do pagamento dos tributos. O Recorrente não provou que os valores recebidos eram pró-labore ou contraprestação por serviços, e não distribuição indevida de lucros.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Do conhecimento do Recurso Especial do Responsável Solidário:

O Recurso Especial de divergência interposto pelo contribuinte é tempestivo, conforme atestado pelo Despacho de Admissibilidade exarado pelo Presidente da 2ª Câmara desta 3ª Seção. Contudo, em relação aos demais requisitos estabelecidos no art. 118, do RICARF, cabe uma análise mais detida, tendo em vista que o **Acórdão nº 1302-000.503**, único indicado como paradigma, não tratou especificamente quanto a responsabilização com base no art. 124, I do CTN.

O recurso especial de divergência se destina à uniformização de dissídios jurisprudenciais, uniformizando a jurisprudência do CARF e proporcionando segurança jurídica aos administrados. Nos termos do art. 118, caput, do RICARF/2023, o dissídio jurisprudencial revela-se no conteúdo material, ou seja, ele só se configura quando estão em confronto decisões que tratam de situações fáticas semelhantes exarados à luz do mesmo arcabouço jurídico. Em outras palavras, o dissídio jurisprudencial consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses análogas na configuração dos fatos que embasam a questão jurídica.

Partindo desse pressuposto, passa-se à análise da existência de dissídio jurisprudencial.

Compulsando a peça recursal, a matéria de direito em debate diz respeito à responsabilização solidária do sócio administrador com base nos artigos 124, I e 135, III, do CTN.

O acórdão recorrido, ao examinar os elementos dos autos e as razões recursais, decidiu manter à solidariedade que lhe foi atribuída com fundamento no artigo 135, III, do CTN, pelo fato do recorrente estar à frente da administração da empresa na data de ocorrência dos fatos geradores e uma vez constatada a prática de infração à lei, notadamente pela omissão de informações nos livros e registros contábeis e descumprimento das obrigações tributárias acessórias. Em relação à imputação imposta com base no art. 124, I, do CTN, também restou evidenciado nos autos o interesse comum, em razão do repasse de recursos da sociedade aos sócios em detrimento do recolhimento dos tributos.

De outro lado, no **Acórdão nº 1302-000.503**, em processo envolvendo as mesmas partes, originário do mesmo procedimento fiscal, naquela oportunidade a Turma decidiu por afastar a aplicação do artigo 135, III, do CTN, uma vez que não restou “*demonstrada a violação de lei (exceto a que institui a obrigação tributária) ou do contrato social*”, sem se manifestar, especificamente quando à aplicação do artigo 124, I, do mesmo diploma legal.

Oportuna a transcrição da ementa e do trecho do voto que trata do assunto:

Processo nº 10680.015391/2007-93

Recurso nº 882.135 Voluntário

Acórdão nº 1302-000.503 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 23 de fevereiro de 2011

Matéria IRPJ e outros

Recorrente MULTI-ACTION ENTRETENIMENTOS LTDA.

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003, 2004

Perícia e diligência.

Entendendo o colegiado que o processo está suficientemente instruído para julgamento, devem ser negados os pedidos de perícia e/ou diligência.

Correção pela selic dos tributos pagos.

Não há previsão legal para correção pela selic dos tributos pagos pela recorrente e compensados de ofício durante a ação fiscal.

Responsabilidade tributária do sócio.

Ausentes os pressupostos previstos no **art. 135 do CTN** deve ser afastada a responsabilidade tributária, sem prejuízo da possibilidade da Fazenda Nacional realizar nova responsabilização.

Voto

(...)

Passo a analisar a sujeição passiva atribuída ao Sr. Ricardo Penna Machado.

A fiscalização justifica a responsabilização dos sócios afirmando que houve distribuição de lucros, o que demonstraria o interesse comum na ocorrência do fato gerador e também pelo fato da falta de declaração de parte de suas receitas e o registro do livro diário apenas em 30/06/2006 e a não apresentação regular dos livros Diário e Razão de 2004.

A decisão recorrida, após transcrever os artigos 124 e 135 do CTN, motiva sua decisão de manter a responsabilidade tributária do recorrente Ricardo Penna Machado:

Note-se que, à toda evidência, a situação descrita nos autos é suficiente para que se verifique a ocorrência desta sujeição passiva solidária, tal como descrita no artigo 135 do CTN. Logo, estes Termos não criaram esta sujeição, limitando-se a declará-la e dela cientificar as pessoas a ela submetidas. Assim sendo, estes impugnantes, ao negar validade aos Termos de Sujeição passiva, apenas combatem a oportunidade que lhes foi dada de exercer seu direito à ampla defesa. Por conseguinte, não há como acolher este argumento.

Entendo no caso assistir razão ao recorrente.

Observo que os lançamentos foram feitos com base na contabilidade da recorrente Multi-Action e que, em função da não entrega dos livros diário e razão de 2004, houve o arbitramento do lucro. Não entendo suficientes as razões alegadas pela fiscalização para responsabilizar o sócio da empresa.

O art. 135 do CTN prescreve:

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.

No caso dos autos, há demonstração de que houve descumprimento da legislação tributária, o que levou ao presente lançamento. Entretanto, me parece faltar a prova do elemento volitivo do sócio, que, inclusive, levaria à qualificação da penalidade aplicada. Se sempre que houvesse a prática de infração a legislação tributária o sócio teria de ser responsabilizado, o próprio sentido da responsabilidade limitada estaria alterado, pois essa seria sempre solidária ou pessoal do sócio.

O fato de ter havido distribuição de lucro, isoladamente, não tendo sido demonstrado que tal demonstração foi ilegal, também não muda em nada a situação do sócio.

Entendo que o STJ também entende desta forma.

A súmula 430 expressa:

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

Portanto, não tendo sido demonstrada a violação de lei (exceto a que institui a obrigação tributária) ou do contrato social, afasto a responsabilidade do sócio Ricardo Penna Machado.

Diante do todo o exposto, voto por negar a perícia requerida, negar provimento ao recurso voluntário da empresa Multi-Action e afastar a responsabilidade tributária de Ricardo Penna Machado, sem prejuízo de futura responsabilização pela Fazenda Nacional em instrumento próprio.

Ainda que o caso seja derivado do mesmo Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls.372), tendo sido responsabilizado pelos dois artigos 124, inciso I e 135, inciso III, do CTN, o acórdão invocado como paradigma, não tratou especificamente quanto a responsabilização com base no art. 124, I do CTN. Logo, é imprestável o paradigma para a reforma pretendida pelo recorrente, quanto à interpretação do art. 124, I, do CTN, por ausência de dissídio jurisprudencial.

Pelo exposto, essa decisão serve para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, mas apenas em relação ao **artigo 135, inciso III, do CTN**, impondo o conhecimento do recurso apenas quanto a este artigo.

II – Do mérito:

A questão trazida à cognição deste Colegiado uniformizador de jurisprudência diz respeito a responsabilidade solidária atribuída ao Sr. Ricardo Pena Machado, com base no artigo 135, inciso III, do CTN, relativo os créditos tributários de PIS e COFINS, apurados em julho de 2003 e fevereiro, março, abril, junho e dezembro de 2004, em função das alterações na gerência da sociedade.

No caso, o Termo de Sujeição Passiva Solidária às fls.372/374, estabeleceu a solidariedade pelos seguintes motivos:

- (i) a empresa não informou à Receita Federal a totalidade das receitas efetivamente auferidas no ano de 2003, resultando na falta de recolhimento de tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS);
- (ii) o livro Diário de 2003 foi registrado somente em 30/06/2006, depois de iniciado o procedimento fiscal;
- (iii) falta de declaração em DCTF e recolhimento do PIS e COFINS apurados pelo próprio contribuinte em julho de 2003, conforme consta de sua DIPJ.

(iv) no ano de 2004, verificado a falta de declaração em DCTF e recolhimento de tributos federais - em relação ao segundo, terceiro e quarto trimestres de 2004, o levantamento se deu mediante arbitramento do lucro da empresa em razão da falta de apresentação dos livros Diário e Razão para os meses de maio a dezembro de 2004;

(iv) correram grandes saídas de numerários a título de distribuição de lucros em favor dos sócios, cujos montantes superaram os valores dos tributos devidos e não pagos;

(v) na data da lavratura dos autos de infração, a empresa ocupava apenas uma sala de escritório e sua atividade estava resumida ao atendimento das demandas dos órgãos de fiscalização;

(vi) por correspondência encaminhada à RFB em 25/05/2007, o contribuinte informou que, dentre os bens que compunham o balanço patrimonial de abril/2004 (móveis e utensílios, instalações e equipamentos de informática), não há mais nenhum sob sua propriedade.

Em sua defesa, o recorrente defende que: *“(i) não poderia ser responsabilizado pessoalmente pelo débito fiscal, considerando que a mera falta de pagamento de tributo não enseja essa responsabilização, e que (ii) não houve falta de pagamento de PIS/Cofins, especialmente porque o pagamento de serviços não configura apropriação de recursos em detrimento de recolhimento de tributo e houve um alargamento indevido da base de cálculo das contribuições”*. Aduz que *“a responsabilização pessoal é exceção, só se fazendo oportuna quanto aos tributos incidentes sobre atos praticados com excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos”* e que *“a Fazenda Nacional não destacou, em momento algum, quais seriam os atos praticados pelo coobrigado que indicassem a prática de atos com excesso de poderes ou com infração à legislação, ao contrato social ou ao estatuto social, o que justificaria a sua responsabilidade pessoal”*. Nesse sentido cita a Súmula nº 430/STJ, o Parecer PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/2009 e jurisprudência deste Conselho.

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional sustenta *“que a solidariedade não se baseou na simples falta de pagamento. O caso em questão trata de omissão de receita, que é uma infração mais grave. O Recorrente não conseguiu apresentar provas que dessem suporte às suas alegações, como a veracidade das declarações ou a existência de erro justificável”*, e *“como o Recorrente era o administrador da empresa durante a ocorrência dos fatos geradores (de 31/07/2003 até sua saída em 02/12/2004) e foi comprovada a prática de infração à lei — notadamente a omissão de informações nos livros contábeis e o descumprimento de obrigações acessórias, a situação se enquadra perfeitamente no Art. 135, inciso III, do CTN”*.

A DRJ julgou improcedente a defesa apresentada mantendo a responsabilização solidária, nos termos do excerto abaixo, extraído do inteiro teor do acórdão:

De acordo com os autos, a interessada omitiu informações e prestou declarações falsas às autoridades fazendárias. A fiscalização evidenciou que a interessada **não**

se limitou a deixar de efetuar o recolhimento das contribuições nos valores devidos nos anos de 2003 e 2004. A interessada também omitiu receitas no ano de 2003, descumpriu a obrigação legal de registrar o livro Diário do ano de 2003 no tempo devido e por anos depois, somente o fazendo em 30/06/2006, bem após o início do procedimento fiscal. A interessada também deixou reiteradamente de cumprir com a sua obrigação de declarar as contribuições apontadas em DCTF no mês de julho de 2003 e ao longo do ano de 2004 e sequer apresentou os livros Diário e Razão para os meses de maio a dezembro de 2004, embora regularmente intimada para tal, o que obrigou a fiscalização a realizar o arbitramento do lucro. Em adição, a fiscalização constatou que os administradores se apropriaram dos recursos da empresa em detrimento do pagamento de tributos e que a empresa ocupava, já à época, apenas uma sala comercial, que, segundo confirmou a interessada, era o único ativo da empresa em abril de 2004. A fundamentação legal mencionada, arts. 121, 124 e 135 do CTN, consta do Termo de Sujeição Passiva em nome do impugnante (fls. 374 a 376). Diante desses fatos, os elementos caracterizadores, em tese, da existência de interesse comum e da infração A lei estão perfeitamente comprovados nos autos, não havendo necessidade de reparar o lançamento. Vê-se, à toda evidência, que a situação descrita nos autos é suficiente para que se verifique a ocorrência da sujeição passiva, tal como descrita nos artigos 121, 124 e 135 do CTN. Por outro lado, julgar se houve crime na conduta do sujeito passivo extrapola a competência deste foro administrativo.

Logo, correta a lavratura dos Termos de Sujeição Passiva, considerando-se a homogeneidade da situação de todos os envolvidos e o silêncio dos demais. (grifou-se)

O Colegiado manteve o entendimento, nos seguintes termos:

Quanto à solidariedade imposta com fundamento no artigo 135, III, do CTN, restou claro nos autos que o lançamento não decorreu da simples falta de pagamento das contribuições, razão pela qual não se aplica a jurisprudência invocada no Recurso Voluntário.

Com efeito, tratam-se os presentes autos de omissão de receita, não tendo a contribuinte se limitado a deixar de efetuar o recolhimento das contribuições.

Ademais, o Recorrente não juntou aos autos documentos que afastassem as alegações da Autoridade Fiscal e nem tampouco documentos que demonstrassem a veracidade dos fatos alegados em seu favor, como, por exemplo, a retidão das declarações prestadas ou a existência de erro justificável pelas circunstâncias.

Portanto, não há como acolher o argumento do Recorrente no sentido de que se trata de simples falta de recolhimento de tributo. (...) (grifou-se)

A sujeição passiva foi imposta com base no artigo 135 do CTN, *in verbis*:

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.

Sendo o caso em tela sobre a responsabilização tributária do sócio-gerente Sr. Ricardo Pena Machado, a apreciação recai sobre o inciso III do artigo, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Primeiramente, como se sabe cabe aos sócios e dirigentes zelar pelo adequado funcionamento das sociedades empresárias, devendo cumprir uma série de obrigações gerais, previstas no ordenamento jurídico, de natureza formal. Fábio Ulhoa Coelho¹ discorre:

A razão de ser dessas formalidades, que o direito exige dos exercentes de atividade empresarial, diz respeito ao controle da própria atividade, que interessa não apenas aos sócios do empreendimento econômico, mas também aos seus credores e parceiros, ao fisco e, em certa medida, à própria comunidade. O empresário que não cumpre suas obrigações gerais – o empresário irregular – simplesmente não consegue entabular e desenvolver negócios com empresários regulares, vender para a Administração Pública, contrair empréstimos bancários, requerer a recuperação judicial etc. Sua empresa será informal, clandestina e sonegadora de tributos.

Considerando que o artigo 135 do CTN supracitado dispõe, em seu *caput*, sobre os atos praticados, diz respeito aos atos de gestão para o adequado funcionamento da sociedade. E tais atos são praticados por aquele que tem poderes de administração sobre a pessoa jurídica.

A plena subsunção à norma que trata da sujeição passiva demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício e originaram o crédito tributário, foram resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Aqui se fala em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo).

Já o inciso III do referido artigo, trata da responsabilidade dos administradores das pessoas jurídicas, ou seja, o fundamento da responsabilização repousa sobre quem pratica atos de gerência. Assim, o responsável pode ser tanto de um “sócio-gerente”, quanto um diretor contratado. Também pode ser uma pessoa que não ocupa formalmente os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas que seja o sócio de fato da empresa (tal situação deve estar devidamente demonstrada na acusação fiscal).

¹ COELHO, Fábio Ulhoa. Curso de direito comercial, volume 1 : direito de empresa. 12. ed. rev. e atual. São Paulo : Saraiva, 2008.

Entretanto, não basta a pessoa integrar o quadro societário, deve restar demonstrado que possui poderes para praticar atos de gestão, seja mediante documentos de constituição da sociedade empresária (contratos sociais, estatutos, por exemplo), ou, quando se tratar de sócio de fato, em provas demonstrando a efetiva atuação em nome da empresa, vez que, nesse caso, os documentos constitutivos da sociedade não trazem o seu nome.

Portanto, a aferição da responsabilidade dos sócios pela dívida tributária da empresa, na forma do art. 135, III do CTN, deve ser realizada levando-se em conta as peculiaridades de cada caso, para que não haja decisão injusta.

No caso ora posto em julgamento, consta do TVF à fl.32, que após a 4ª alteração contratual, realizada em 08/11/2001, o recorrente tornou-se sócio administrador da empresa autuada a Multi-Action Entretenimentos Ltda., sendo um dos principais responsáveis por garantir que a sociedade cumpra suas obrigações tributárias principais e acessórias. E como tal, suas funções envolvem desde a gestão fiscal direta até a responsabilidade jurídica pessoal em casos específicos de infração legal.

Para não restar dúvidas, cito o trecho do TFV:

Segundo consta do contrato social da empresa, mais especificamente da 4ª alteração contratual, firmada em 08/11/2001:

*"**A sociedade é gerida e administrada pelos sócios Ricardo Penna Machado, Renato Villamarim Soares e MG 5ParticipaçõesLtda., representada por seus sodas -gerentes Marcos Valério Fernandes de Souza ou Cristiano de Mello Paz, que farão uso da denominação social sempre em conjunto de dois, inclusive junto as instituições financeiras e qualquer órgão público, municipal e federal, não podendo usar o nome da sociedade em avais, endossos, em proveito próprio de terceiros.**"*

A 5ª. alteração contratual, realizada em 29/03/2004, promoveu mudanças no dispositivo que trata da gerência da sociedade:

"VII - A sociedade poderá ser administrada por administradores não sócios.

*VIII - **A sociedade é administrada pelos sócios Ricardo Pena Machado, Renato Villamarim Soares e pelos não sócios Marcos Valério Fernandes de Souza, ..., e Ramon Hollerbach Cardoso,... sempre em conjunto de 02 (dois)....**"*

Em 22/11/2004, com a 7ª alteração contratual, ocorreu a saída do sócio Ricardo Penna Machado, alterando-se mais uma vez a gerência da sociedade:

"VII - A sociedade poderá ser administrada por administradores não sócios.

VIII - A sociedade é administrada pelo sócio Renato Villannarim Soares e pelos não sócios Marcos Valério Fernandes de Souza, ..., e Ramon Hollerbach Cardoso,...sempre em conjunto de 02 (dois)...."

Segundo a Autoridade Fiscal “o vínculo da responsabilização dos sócios-gerentes/administradores pelos débitos tributários da empresa, à vista dos referidos dispositivos do CTN, configura-se, neste caso, com bastante clareza. Não fosse em razão de terem decidido se apropriar dos recursos da empresa, em detrimento do recolhimento dos tributos, seria em função de terem registrado o Livro Diário de 2003 somente em 30/06/2006, bem depois de iniciado o procedimento fiscal, bem como da não apresentação regular dos Livros Diário e Razão de 2004”.

Em vista desses fatos, que estão detalhados no Termo de Verificação Fiscal, elenca como sujeito passivo da obrigação principal, juntamente com o devedor principal, a figura do responsável, “que como sócio-gerente, o interesse comum se manifesta não apenas no resultado final produzido (lucro e lucro distribuído), mas também na condução de cada operação (fato gerador da obrigação principal) voltada àquele propósito, exatamente como prevêem os artigos 124, I, e 135 do CTN”.

Dos fatos acima apontados, não se sustenta a alegação de que não estaria comprovada a hipótese necessária para imputação da responsabilidade tributária com base no artigo 135 do CTN.

De fato, a conduta ardilosa de declarar sistematicamente ao Fisco valores menores que os verdadeiros, ou nada informar nas declarações prestadas, sem nenhuma justificativa plausível apresentada, além de retardar o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade administrativa, ainda faz essa supor, pelo princípio da boa-fé, que o sujeito passivo está cumprindo com suas obrigações, desviando seu foco para outros que nem mesmo apresentaram as devidas declarações.

Resta evidente, no cenário lá descrito, que o sócio administrador, única pessoa a quem incumbia a definição das ações da contribuinte, tinha conhecimento dos resultados auferidos e das declarações prestadas com omissão dos valores devidos, conduta que extrapola a mera falta de recolhimento e caracteriza o intuito fraudulento de impedir que o Fisco tomasse conhecimento dos fatos geradores sabidamente ocorridos.

De outro norte, impende salientar, outrossim, que a distribuição de lucros em detrimento do pagamento de dívidas, bem como, o fato de a empresa estar ocupando hoje em dia apenas uma sala de escritório, e de sua atividade estar resumida ao atendimento das demandas dos órgãos de fiscalização, com a finalidade de frustrar a satisfação de débitos tributários da executada, gerando a impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte e uma vez esvaziada a atividade da empresa, autoriza a sua responsabilização conjunta pelos débitos.

Oportuno ressaltar que ilícitos desta natureza atraem a aplicação do artigo 135 do CTN. É o que restou consignado no voto proferido no RE 562.276/PR, relatora Min. Ellen Gracie, DJe 10.2.2011 (no qual, em sede de repercussão geral, discutiu-se sobre a inconstitucionalidade do artigo 13 da Lei .8620/93 por ofensa do artigo 146 da CF), cujo excerto reproduzo abaixo:

O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.

A contrario sensu, extrai-se o dever formal implícito cujo descumprimento implica a responsabilidade, qual seja o dever de, na direção, gerência ou representação das pessoas jurídicas de direito privado, agir com zelo, cumprindo a lei e atuando sem extrapolação dos poderes legais e contratuais de gestão, de modo a não conhecer ilícitos que acarretem o inadimplemento de obrigações tributárias.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça há muito vem destacando que tais ilícitos, passíveis de serem praticados pelos sócios com poderes de gestão, não se confundem com o simples inadimplemento de tributos por força do risco do negócio, ou seja, com o atraso no pagamento dos tributos, incapaz de fazer com que os diretores, gerentes ou representantes respondam, com seu próprio patrimônio, por dívida da sociedade (...). Exige, isto sim, um ilícito qualificado, do qual decorra a obrigação ou seu inadimplemento, como no caso da apropriação indébita (RESP 1.010.399 e RESP 989.724) (grifou-se)

[...]

Marco Aurélio Greco, no artigo Responsabilidade de terceiros e crédito tributário: três temas atuais, publicado na Revista Fórum de Direito Tributário nº 28/235, aborda o art. 13 da Lei 8.620/93, tendo em consideração justamente a garantia da liberdade de iniciativa:

“[...] Óbvio – não é preciso repetir – que onde **houver abuso, fraude de caráter penal, sonegação, uso de testas-de-ferro, condutas dolosas, etc.**, existe a responsabilidade do sócio da limitada ou do acionista controlador da sociedade anônima, mas isto independe de legislação específica: **basta o fisco atender ao respectivo ônus da prova com a amplitude necessária a cada caso concreto.**”(grifou-se)

De outro norte, o presente caso, distingue-se substancialmente daqueles que, apreciados judicialmente em face de pedidos de redirecionamento de execuções fiscais, ensejam o entendimento consolidado de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) estabelece que o **esvaziamento patrimonial** é um elemento central para caracterizar o abuso da personalidade jurídica ou a infração à lei, permitindo o redirecionamento da execução fiscal para os sócios com base no Art. 135, III, do CTN. Embora o inadimplemento de tributos não gere responsabilidade automática (Súmula 430/STJ), **a prática de esvaziar os ativos da empresa — o que inclui a distribuição de lucros em detrimento do pagamento de dívidas** — pode configurar a infração necessária para atingir o patrimônio pessoal dos gestores.

Nesse sentido:

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. DÍVIDA TRIBUTÁRIA. POSSIBILIDADE. REDIRECIONAMENTO. RESPONSABILIDADE. SÓCIO-GERENTE. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. **DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA. SÚMULA 435 DO STJ.** REEXAME DE PROVAS. SÚMULA 7 DO STJ.

1. A apontada divergência deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identificam ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles. Indispensável a transcrição de trechos do relatório e do voto dos acórdãos recorrido e paradigma, realizando-se o cotejo analítico entre ambos, com o intuito de bem caracterizar a interpretação legal divergente. O desrespeito a esses requisitos legais e regimentais (art. 541, parágrafo único, do CPC e art. 255 do RI/STJ) impede o conhecimento do Recurso Especial com base na alínea "c", III, do art. 105 da Constituição Federal.

2. **Consoante o entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça, a desconsideração da personalidade jurídica, embora constitua medida de caráter excepcional, é admitida quando ficar caracterizado desvio de finalidade, confusão patrimonial ou dissolução irregular da sociedade.**

3. O enunciado da Súmula 435/STJ não deixa dúvida quanto ao entendimento de que "se presume dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente". Portanto, cabe ao devedor provar que a dissolução da empresa ocorreu de maneira regular. **Ademais, não há necessidade de se demonstrar o dolo na dissolução da pessoa jurídica, bastando que ela aconteça.**

4. O reexame das características da CDA é inviável, pois demandaria incursão no acervo fático-probatório dos autos. Logo, tal medida encontra óbice na Súmula 7 do STJ: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja Recurso Especial."

5. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(REsp n. 1.705.507/PR, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 28/11/2017, DJe de 19/12/2017.)

No mesmo sentido, cito jurisprudência do TRF da 2ª Região:

TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO PARA O REDIRECIONAMENTO. TEMA 444 STJ. **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS APELANTES.** SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. ART. 124, 132, 133 E **135 DO CTN.** **ESVAZIAMENTO PATRIMONIAL.** EXISTÊNCIA MERAMENTE FORMAL DA EXECUTADA ORIGINÁRIA. APELAÇÃO DESPROVIDA.

1. REFRIAR AR-CONDICIONADO LTDA e CLAUDIA FONSECA BELLAS interpõem apelação em face de sentença do evento 48, proferida pela Juíza Federal LIVIA

MARIA DE MELLO FERREIRA, da 8ª Vara Federal de Execução Fiscal do Rio de Janeiro, que julgou improcedentes os pedidos formulados nos embargos à execução fiscal, nos termos do art. 487, I, do CPC. Não houve condenação em honorários, uma vez que o título executivo contempla o encargo de 20% previsto no DL 1.025/69.

2. A execução fiscal correlata nº 0161581-93.2016.4.02.5101 foi ajuizada, em 2016, pela UNIÃO em face de, objetivando a cobrança de BELLAS CBV AR-CONDICIONADO E REFRIGERACAO EIRELI - EPP para cobrança de tributos decorrentes do SIMPLES NACIONAL, bem como multa de mora (no percentual de 20%), no valor originário de R\$ 2.037.768,78.

3. O STJ firmou as seguintes teses no julgamento do tema 444: (i) o prazo de redirecionamento da Execução Fiscal, fixado em cinco anos, contado da diligência de citação da pessoa jurídica, é aplicável quando o referido ato ilícito, previsto no art. 135, III, do CTN, for precedente a esse ato processual; (ii) a citação positiva do sujeito passivo devedor original da obrigação tributária, por si só, não provoca o início do prazo prescricional quando o ato de dissolução irregular for a ela subsequente, uma vez que, em tal circunstância, inexistirá, na aludida data (da citação), pretensão contra os sócios-gerentes (conforme decidido no REsp 1.101.728/SP, no rito do art. 543-C do CPC/1973, o mero inadimplemento da exação não configura ilícito atribuível aos sujeitos de direito descritos no art. 135 do CTN). O termo inicial do prazo prescricional para a cobrança do crédito dos sócios-gerentes infratores, nesse contexto, é a data da prática de ato inequívoco indicador do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário já em curso de cobrança executiva promovida contra a empresa contribuinte, a ser demonstrado pelo Fisco, nos termos do art. 593 do CPC/1973 (art. 792 do novo CPC - fraude à execução), combinado com o art. 185 do CTN (presunção de fraude contra a Fazenda Pública); e, (iii) em qualquer hipótese, a decretação da prescrição para o redirecionamento impõe seja demonstrada a inércia da Fazenda Pública, no lustro que se seguiu à citação da empresa originalmente devedora (REsp 1.222.444/RS) ou ao ato inequívoco mencionado no item anterior (respectivamente, nos casos de dissolução irregular precedente ou superveniente à citação da empresa), cabendo às instâncias ordinárias o exame dos fatos e provas atinentes à demonstração da prática de atos concretos na direção da cobrança do crédito tributário no decurso do prazo prescricional.

4. No caso, não há que se falar em prescrição para o redirecionamento, eis que a execução fiscal foi ajuizada em 2016 e CLÁUDIA FONSECA BELLAS foi citada em 28/04/2017. Além disso, REFRIAR AR MANUTENÇÃO E REPAROS LTDA foi incluída nos autos com base em informação trazida aos autos tão somente em 12/08/2022, além de haver diversas interrupções do prazo prescricional ao longo do processo. Ressalte-se que a União permaneceu atuante durante toda tramitação da execução fiscal, o que por si só afasta a alegação de prescrição para o redirecionamento, de acordo com as teses firmadas no tema 444 do STJ.

5. A jurisprudência pátria possui posicionamento uníssono no sentido de que é possível que, no curso da execução fiscal, a responsabilidade pelo pagamento das obrigações tributárias venha recair sobre outras empresas, além da devedora, contanto que seja demonstrada que elas pertencem a um grupo de sociedades sob o mesmo controle e com estrutura meramente formal, bastando, para tanto, a existência de indícios de que diversas pessoas jurídicas exercem suas atividades sob unidade gerencial, laboral e patrimonial, havendo confusão de patrimônio, fraudes, abuso de direito e má-fé com prejuízo a credores (TRF2, apelação nº 0019533-86.2017.4.02.5001, 3ª TURMA ESPECIALIZADA. Data de decisão: 25/09/2020. Data de disponibilização: 29/09/2020 Relatora CLAUDIA NEIVA).

5. Além disso, o STJ firmou entendimento no sentido de que a responsabilidade solidária do art. 124 do CTN não decorre exclusivamente da demonstração da formação de grupo econômico, mas demanda a comprovação de práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou, ainda, quando há confusão patrimonial (EDCL NO AGRG NO RESP 1.511.682/PE, MINISTRO HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJE 08/11/2016).

6. Na hipótese, a decisão do evento 208 da execução fiscal, corroborada pela sentença apelada, reconheceu a participação de REFRIAR AR-CONDICIONADO LTDA, caracterizada pela dissolução irregular da executada principal (BELLAS CBV AR-CONDICIONADO E REFRIGERACAO EIRELI - EPP), a sucessão empresarial pela empresa RESFRIAR, bem como pelo esvaziamento patrimonial de BELLAS CBV AR-CONDICIONADO E REFRIGERAÇÃO EIRELI - EPP, que conservou sua existência meramente formal, além de confusão patrimonial. Por fim, houve a inclusão da sócia-gerente CLÁUDIA FONSECA BELLAS, com base no art. 135, III do CTN.

7. Recurso de apelação desprovido.

DECISAO: Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Egrégia 3ª Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da 2ª Região decidiu, por unanimidade, NEGAR provimento à apelação, nos termos do voto da relatora, nos termos do relatório, votos e notas de julgamento que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

(TRF2 , Apelação Cível, 5021274-57.2023.4.02.5101, Rel. GERALDINE PINTO VITAL DE CASTRO , 3ª TURMA ESPECIALIZADA , Rel. do Acórdão - GERALDINE PINTO VITAL DE CASTRO, julgado em 27/01/2025, DJe 30/01/2025 12:59:01). (grifou-se)

Como se depreende da análise empreendida pelas decisões anteriores, de que houve a prática de atos que impedem a satisfação do crédito, com a distribuição de lucros que superou os valores dos tributos devidos e não pagos a época, mas também na condução de cada operação (fato gerador da obrigação principal) em função de terem registrado o Livro Diário de 2003 somente em 30/06/2006, bem depois de iniciado o procedimento fiscal, bem como da não apresentação regular dos Livros Diário e Razão de 2004.

No caso, a constatação da ação dolosa reside na ocultação consciente das informações sobre os fatos geradores dos tributos, caracterizado pela deliberada falta de escrituração nos livros fiscais e contábeis, revelando total conhecimento dos valores devidos sem no entanto escriturar os livros e não declarando ou declarando a menor, reiteradamente, afastando, assim, a alegação de mero equívoco na prestação das informações.

Ademais, com relação ao encerramento das atividades, coaduno com o entendimento do STJ de que, no caso dos autos, o próprio recorrente assume que a empresa está desativada e que não funciona mais, corroborando com a extinção irregular, prevista na Súmula 435, do STJ.

Ainda, quanto à alegação de não houve falta de pagamento de PIS/Cofins, especialmente porque o pagamento de serviços não configura apropriação de recursos em detrimento de recolhimento de tributo, verifico não assistir razão à recorrente, uma vez que a empresa autuada foi considerada na presente autuação como uma empresa de prestação de serviços igual às demais, bem como, não há nos autos nenhuma prova de que a fiscalização considerou o autuado como empresa de propaganda. Em relação ao alargamento indevido da base de cálculo das contribuições, deve se levar em conta que a Delegacia de Julgamento determinou a exclusão das exigências de PIS e COFINS incidentes sobre as receitas que não se enquadravam no conceito de faturamento. Consequentemente, foi excluída da base de cálculo das contribuições a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, conforme o objeto social da empresa. De tudo que consta dos autos, resta evidente que a Autoridade Fiscal lavrou corretamente o Auto de Infração e o contribuinte apresentou o argumento, mas não demonstrou o pretense erro do autuante.

Registra-se, por oportuno, que a Fiscalização deve incluir no lançamento de ofício todos os responsáveis, nos termos do art. 135 do CTN, de que tiver condições de comprovar o vínculo, pois o **Parecer PGFN CRJ/CAT nº 55/2009**, ao contrário do defendido pela recorrente, não refuta esse entendimento, tendo em vista que corresponde a uma orientação adotada pela PGFN no sentido da tese utilizada nos Tribunais. Quanto à natureza dessa responsabilidade, nos termos do Parecer citado e da jurisprudência do STJ, não há dúvida tratar-se de responsabilidade solidária.

No que diz respeito ao elemento subjetivo, o item 59 do **Parecer PGFN CRJ/CAT nº 55/2009**, afirma que a jurisprudência maciça do STJ caminha no sentido de que é o dolo gênero, e não dolo espécie. Logo, envolve dolo ou culpa. Os precedentes que ensejaram a Súmula 435 do STJ afirmam que compete ao sócio-gerente demonstrar que não agiu com dolo, culpa, fraude ou excesso de poderes. De outro lado, a constatação da ação dolosa reside na ocultação consciente das informações sobre os fatos geradores dos tributos, caracterizado pela deliberada falta de escrituração nos livros fiscais e contábeis, revelando total conhecimento dos valores devidos sem no entanto escriturar os livros e não declarando ou declarando a menor, reiteradamente, afastando, assim, a alegação de mero equívoco na prestação das informações.

Destarte, conforme provam os documentos constantes dos autos, o sujeito passivo, repita-se, por sua ação consciente, abusiva e sistemática, no sentido de apresentar ao fisco declarações inverídicas, que procuravam esconder o verdadeiro valor da obrigação tributária principal, demonstrou conduta deliberada, a fim de obter determinado resultado: *“impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (...)”* Ou seja, não recai sobre todos aqueles que ocupam o quadro societário, mas apenas sobre aqueles que incorreram em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Pelo acima exposto, concluo que restou comprovado a hipótese de imputação da responsabilidade tributária previsto no artigo 135, inciso III do CTN, e os argumentos de defesa da parte requerida não foram suficientes para afastar os contundentes indícios de ocultação do patrimônio da devedora principal por meio da transferência de ativos à empresa, não tendo havido apresentação de prova apta a afastar tal constatação, motivo pelo qual voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo Sr. Ricardo Penna Machado.

III – Do dispositivo:

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Especial interposto pelo responsável solidário, apenas em relação à responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135, III do CTN, e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso para manter a responsabilidade solidária atribuída ao sócio Ricardo Penna Machado.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green