



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

Processo nº 10803.720031.2012-31
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1402-002.205- – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de junho de 2016
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN.

Cabível a imputação de responsabilidade tributária aos administradores da pessoa jurídica, nos termos do art. 135 do CTN, quando comprovadas condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes, como sonegação fiscal e fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acolher os embargos de declaração para suprir a omissão dando-lhe efeitos infringentes e retificar o Acórdão 1402-001.854 para reincluir o Sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi no polo passivo da relação jurídico-tributária. Vencidos os conselheiros Gilberto Baptista e Leonardo de Andrade Couto que votaram pela rejeição dos embargos de declaração, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

PAULO MATEUS CICCONE - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto (presidente), Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Gilberto Baptista, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone e Roberto Silva Junior.

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

Autenticado digitalmente em 02/07/2016 por PAULO MATEUS CICCONE, Assinado digitalmente em 11/07/2016

por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 02/07/2016 por PAULO MATEUS CICCONE, Assina
do digitalmente em 02/07/2016 por PAULO MATEUS CICCONE

Impresso em 12/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10803.720031.2012-31
Acórdão n.º **1402-002.205-**

S1-C4T2
Fl. 2

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela PGFN em face de decisão exarada na sessão plenária de 22 de outubro de 2014 por esta Segunda Turma Ordinária desta Quarta Câmara e Seção que julgou recursos voluntários interpostos pela contribuinte **COMERCIAL E INDUSTRIAL LUCCHESI LTDA.** e pelo coobrigado, **FRANCISCO JÚLIO GALVÃO LUCCHESI**, já qualificados nos autos, decidindo, mediante **Acórdão nº 1402-001.854**, por maioria de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pelos Recorrentes e, no mérito, dar provimento parcial para desagravar a multa de ofício qualificada reduzindo-a ao percentual de 150% e excluir do pólo passivo da obrigação o sócio Francisco Júlio Galvão Lucchesi, nos termos do voto do relator, vencidos, nessa última parte, os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Carlos Mozart Barreto Vianna, que mantinham a responsabilização, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA. AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Assim sendo, não se reconhece nulidade, sob a justificativa de ausência de justa causa, ou autuação baseada em supostas alegações da Fiscalização, quando o Relatório de Auditoria Fiscal contém descrição detalhada das infrações cometidas pela contribuinte.

NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). PRAZO DE DURAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE.

O prazo de duração do procedimento fiscal não tem o condão de retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, cuja atividade é vinculada e obrigatória, conforme previsão contida no art. 142 do Código Tributário Nacional CTN, se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade de ato.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. ALEGAÇÃO DE FURTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. FALTA DE REGULARIZAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL. CABIMENTO.

Cabe o arbitramento de lucros não obstante o suposto extravio de livros e documentos em razão de furto, na medida em que não é devidamente comprovado que a escrita se encontrava efetivamente no veículo objeto de sinistro; não se tomaram as devidas providências para assegurar a boa guarda da documentação; e não se providenciou a regularização da escrita contábil após o decurso de prazo razoável para tal.

LUCRO ARBITRADO. BASE DE CALCULO. GUIAS DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO DO ICMS (GIA). RECEITA BRUTA CONHECIDA. CABIMENTO.

Correto o arbitramento do lucro com base nas Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIA), que configuram a receita bruta conhecida, quando a pessoa jurídica, no curso da ação fiscal, alega extravio de livros e documentos, sem observar os requisitos do parágrafo primeiro do art. 264 do RIR/99 e afirma não ter elementos para reconstituir sua escrituração.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESENÇA DOS PRINCÍPIOS DE OCULTAÇÃO E DE PRÁTICA REITERADA CONDENÁVEL. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA.

O acervo probante do ato tributário ilícito, no mais das vezes exige, para a sua validade e sustentação, a busca de elementos outros que estão à margem do rotineiro material colocado à disposição do Fisco para o seu conhecimento, análise, convicção e conclusão. Se a par do exposto, adota-se uma prática reiterada de se ocultar a ocorrência do fato gerador, com subtração permanente de receitas nos registros dos livros fiscais e nos entes acessórios, tipificado está o evidente intuito de fraude.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. APRESENTAÇÃO DOS LIVROS CONTÁBEIS / FISCAIS. RECONSTITUIÇÃO DE ESCRITA CONTÁBIL. NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. CONSEQUÊNCIAS ESPECÍFICAS PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO. HIPÓTESE DE INAPLICABILIDADE.

Inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do não atendimento à intimação fiscal para apresentação de livros contábeis / fiscais, reconstituição de sua escrita contábil e apresentação de documentos, já que estas omissões geram consequências específicas previstas na legislação de regência que levam ao arbitramento do lucro pela inexistência de escrituração.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa ao lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum. Assim, o decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

RECURSO VOLUNTÁRIO DO COOBRIGADO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação, que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Preliminares Rejeitadas. Recurso Voluntário da Contribuinte Parcialmente Providos e Recurso Voluntário do Coobrigado Provido.

Cientificada a Procuradoria da Fazenda Nacional do R. *decisum*, interpôs os presentes Embargos de Declaração em 13/02/2015, alegando “omissão” do Acórdão em item que pontuou, abaixo descrito:

“Consoante relato da própria decisão embargada, a fiscalização imputou a Francisco Júlio Galvão Lucchesi, na qualidade de sócio-administrador da pessoa jurídica autuada, responsabilidade solidária pelo crédito tributário apurado, nos termos do artigo 124, I e 135, III do Código Tributário Nacional. É inclusive o que sobressai do seguinte trecho do Relatório da Auditoria Fiscal:

(...)

Do mesmo modo, consta no Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 243/245):

(...)

*Contudo, no bojo do voto vencedor do acórdão embargado não consta qualquer análise da responsabilidade tributária fundada no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional. Daí a **omissão** ora apontada.*

A decisão embargada chega a anunciar a análise do tema: “Dito isso, passo ao exame do caso concreto, em que a autuação aponta como fundamentos para a imputação de responsabilidade solidária, os artigos 124, I e 135, III.”, mas, ao prosseguir, centra toda a discussão e julgamento no artigo 124, inciso I, do CTN.

Inclusive, ao determinar a exclusão de Francisco Júlio Galvão Lucchesi do pólo passivo da obrigação tributária, apenas se reporta ao citado art. 124, inciso I, do CTN, verbis:

“Por tudo o que foi acima exposto, essa participação não está compreendida como hipótese de sujeição passiva tributária, com base no art. 124, I do Código Tributário Nacional”.

*Nesses termos, considerando-se que a fiscalização fundamentou a responsabilidade tributária de Francisco Júlio Galvão Lucchesi também no artigo 135, inciso III, do CTN e tendo em vista que o acórdão embargado centrou toda a sua análise e julgamento apenas sobre o artigo 124, inciso I, do CTN, dispositivo também arrolado pelo Fisco como fundamento para a responsabilidade solidária, fica demonstrado o vício da **omissão**.*

Diante de todo o exposto, faz-se necessário o pronunciamento deste Colegiado sobre a caracterização da responsabilidade tributária de Francisco Júlio Galvão Lucchesi com base no artigo 135, inciso III, do CTN, conforme fundamentado pela autuação (Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 243/245 e Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 247/303).

*Logo, cumpre referir a falta de fundamentação do acórdão, sendo **omisso** em relação à matéria, nos termos do disposto no art. 93, inciso IX, da Constituição Federal, no artigo 50 da Lei nº 9.784/99 e art. 31 e da Lei nº 9.784/99, vício que acarreta a decretação de nulidade.*

Portanto, revela-se a necessidade de se aclarar o decisum, sanando as omissões/contradições/obscuridades acima apontadas, a fim de que a decisão deste Colegiado mostre-se consetânea com tudo o que destes autos consta, bem como para que seu conteúdo reste claro e completo, não deixando qualquer margem de dúvidas para a interposição de recurso especial e/ou execução do julgado.

Outrossim, prequestionam-se as matérias aqui tratadas, uma vez que não foram objeto de análise expressa pelo Colegiado, a fim de que a Fazenda Nacional possa interpor recurso, se cabível”.

E conclui seu pedido requerendo conhecimento e provimento do recurso no sentido de “sanar/retificar os vícios acima apontados no acórdão embargado”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone

Conforme despacho de fls. 528, os autos foram disponibilizados à PGFN, ora embargante, na data de 29/01/2015, de forma que, a teor do art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527/2010, o prazo para interposição dos embargos fluiria até 05/03/2015. Formalizados em 13/02/2015 (fls. 529/538), são tempestivos.

Assim, atendidos os pressupostos para sua admissibilidade, recebo-o e dele tomo conhecimento.

Como relatado, a embargante bate-se contra decisão presente no Acórdão nº 1402-001.854, especificamente naquilo que, ao excluir da lide o coobrigado, **FRANCISCO JÚLIO GALVÃO LUCCHESI**, deixou de apreciar a responsabilidade tributária a ele imputada com fundamento no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional, fixando-se o voto condutor unicamente nos ditames do artigo 124, I, do CTN.

No dizer da embargante estaria, assim, estampada a omissão, *verbis* (fls. 537):

Nesses termos, considerando-se que a fiscalização fundamentou a responsabilidade tributária de Francisco Júlio Galvão Lucchesi também no artigo 135, inciso III, do CTN e tendo em vista que o acórdão embargado centrou toda a sua análise e julgamento apenas sobre o artigo 124, inciso I, do CTN, dispositivo também arrolado pelo Fisco como fundamento para a responsabilidade solidária, fica demonstrado o vício da omissão.

Sustentando-se no TVF de fls. 293/297, no qual a Autoridade Fiscal aponta a responsabilidade solidária do sócio administrador da pessoa jurídica, Francisco Júlio Galvão Lucchesi, a embargante alerta que, a respeito da solidariedade prevista no artigo 135, III, o Parecer PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/2009 disciplina que o fundamento da responsabilização dessas pessoas que detêm poderes de gerência não é sua qualidade de sócio; depois, destaca que a Portaria PGFN nº 180/2010 estabelece em seu art. 1º que, para fins de responsabilidade com fulcro no art. 135, III do Código Tributário Nacional, “*entende-se como responsável solidário o sócio, pessoa física ou jurídica, ou o terceiro não sócio, que possua poderes de gerência sobre a pessoa jurídica, independentemente da denominação conferida, à época da ocorrência do fato gerador*”; e, a seguir, acrescenta (destaques no original):

- i) “...agora serão abordados os fatos que demonstram de forma cabal a prática de atos que configuram infração à lei por parte do Sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi, **único sócio com poderes e atribuições de administrador** (fls. 232 a 238), acarretando a sua co-responsabilidade pelo crédito tributário constituído pelas autoridades fiscais”;
- ii) “na condição de sócio e de administrador da Comercial e Industrial Lucchesi Ltda., o Sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi **sabia ou devia saber que as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ dos exercícios de 2008 (ano-calendário 2007) e de 2009 (ano-calendário de 2008 – ND 1652881) foram entregues zeradas à Receita Federal do Brasil!!!**”.

- iii) “Ademais, ele tinha pleno conhecimento do artifício utilizado pelos procuradores da Comercial e Industrial Lucchesi Ltda. para deixar de entregar os livros Diário e Razão da empresa amparando-se no Boletim Eletrônico de Ocorrência nº 202156/2011 que, como visto neste Relatório, contém falsidade ideológica (parágrafos 39 e 40 deste Relatório)”;
- iv) “Pode-se comprovar, de forma cristalina, que o Sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi tinha conhecimento deste fato – apresentação do mencionado B.O. junto às autoridades fiscais – com o documento de fls. 239 dos autos que foi subscrito pelo próprio Administrador (Diretor Presidente) e entregue às autoridades fiscais no curso da ação fiscal amparada pelo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização – nº 08.1.08.00-2012-00163-5 (IPI)”;
- v) “Diante de todo o exposto, resta patente a condição de responsável tributário solidário do Sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi pelo crédito tributário constituído em nome da Comercial e Industrial Lucchesi Ltda., com base legal nos arts. 124, I e 135, III, ambos do Código Tributário Nacional – CTN”.

Prosseguindo, a embargante pontua que a decisão embargada, por ocasião do julgamento do litígio, tratou longamente do tema “responsabilidade tributária” e sua aplicação ao caso concreto, porém, cuidou única e exclusivamente das causas e efeitos relacionados ao art. 124, I, do CTN, omitindo-se, por inteiro, em apreciar as implicações sob o ângulo do art. 135, III, do mesmo diploma legal.

Omissão que restaria patente quando se vê o início dos argumentos do Relator em seu voto (Ac. - fls. 523, 525 e 527):

“Foi atribuída a Francisco Júlio Galvão Lucchesi, na qualidade de sócio-administrador, responsabilidade solidária pelo crédito tributário apurado. Trata-se de um caso típico de responsabilidade solidária passiva, nos termos do artigo 124, I e 135, III do Código Tributário Nacional.

(...)

Dito isso, passo ao exame do caso concreto, em que a autuação aponta como fundamentos para a imputação de responsabilidade solidária, os artigos 124, I e 135, III. Passo ao exame desses outros dispositivos. Reza o art. 124, verbis:

(...)

Por tudo o que foi acima exposto, essa participação não está compreendida como hipótese de sujeição passiva tributária, com base no art. 124, I do Código Tributário Nacional.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de excluir do pólo passivo da obrigação o sócio Francisco Júlio Galvão Lucchesi” (destaques acrescidos).

Exprima-se, embora o voto condutor EXPRESSAMENTE tenha feito referência ao artigo 135, III, do CTN, não houve qualquer análise ou argumentação acerca do mencionado dispositivo e sua aplicação ao caso concreto.

Ao revés, a definição do julgamento que levou à exclusão do sócio Francisco Júlio Galvão Lucchesi da condição de coobrigado na lide fincou-se tão somente no entendimento de que ***“essa participação não está compreendida como hipótese de sujeição passiva tributária, com base no art. 124, I do Código Tributário Nacional”***.

Neste eito, cabe razão à embargante quando afirma ter havido “omissão” no aresto, posto que, embora imputada responsabilidade solidária ao coobrigado com fundamento nos artigos 124, I e 135, III, do CTN, somente em relação ao primeiro dispositivo houve manifestação do Acórdão embargado.

Configurada a omissão, passa-se à apreciação da matéria embargada.

Não são poucas as discussões acerca do tema.

Ao contrário, há muitas divergências entre os que se propõem a esmiuçar a extensão e efeitos do indigitado art. 135, III, antes reproduzido. Em um aspecto, porém, há consenso: a imputação de responsabilidade exige a análise profunda dos fatos ocorridos, dos lançamentos perpetrados e até que ponto o administrador (aqui genericamente tratado) teve participação ou influencia nas suas causas e consequências.

Assim, abstraindo as colocações feitas por ocasião do julgamento inicial, posto que o I. Relator só cuidou, como visto, das implicações dos atos à luz do artigo 124, I, do Código, cabe buscar, no contexto do que se viu na ação fiscal, do que está relatado pela Autoridade Fiscal e pelos documentos apensados aos autos, se a responsabilização tributária imposta pela Fiscalização com lastro no artigo 135, III, tem fundamentos fáticos e de direito a lhe dar sustento.

Neste momento, sirvo-me de excertos de brilhante voto proferido pelo I. Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, desta 2ª Turma/4ª Câmara por ocasião do julgamento que originou o Acórdão nº 1402-002.180, sessão desta Turma e Câmara em 03/05/2016, em tudo aplicável ao caso e aqui adotado subsidiariamente como razões de decidir:

“É importante distinguir a responsabilidade tributária da responsabilidade civil. Esta advém da prática de ato ilícito lato sensu causador de dano a terceiro, sobrevivendo a obrigação de indenizar, enquanto aquela, em que pesem algumas hipóteses de surgimento a partir de atos ilícitos (artigos 134, 135 e 137 do CTN), possui também como propulsor atos lícitos.”¹

Assim discorre Maria Rita Ferragut sobre a responsabilidade:

É a ocorrência de um fato qualquer, lícito ou ilícito (morte, fusão, excesso de poderes etc.), e não tipificado como fato jurídico tributário, que autoriza a constituição da relação jurídica entre o Estado-credor e o responsável, relação essa que

¹ FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária: Conceitos Fundamentais. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 11.

deve pressupor a existência do fato jurídico tributário.²

Ao ponderar sobre a matéria, Marcos Vinícius Neder anota que a responsabilidade tributária tem respaldo no CTN, o qual consagra normas gerais sobre sujeição passiva de tal forma a redirecionar a responsabilidade pela dívida tributária do contribuinte para um terceiro, facilitando e tornando mais efetivo o trabalho dos órgãos da administração tributária³, e afirma que a “lei tributária autoriza ao Fisco incluir terceira pessoa, distinta da que pratica o fato jurídico tributário, no polo passivo da obrigação tributária como responsável pelo pagamento do crédito tributário”.⁴

O CTN contempla em seus artigos 128 a 138 os casos de responsabilidade tributária, assim distribuídos:

(...)

O que nos interessa, no momento, é a análise da responsabilidade dos representantes legais de empresas a que se refere o art. 135, III, do CTN, verbis:

(...)

Para a caracterização da responsabilidade a que alude o art. 135, III, do CTN, faz-se necessário a presença dois elementos:

Elemento pessoal: diz respeito ao sujeito que deu azo à ocorrência da infração, ou seja, o executor, partícipe ou mandante da infração. Trata-se, na realidade, do administrador da sociedade, independentemente de ser ou não sócio. Assim sendo, não poderão ser incluídos como responsáveis quaisquer sujeitos que não possuam poder de decisão;

*Elemento fático: necessidade de conduta que implique excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.*⁵

Desse modo, “não basta ser sócio da empresa (pessoa jurídica), é indispensável que exerça função de administração no período contemporâneo aos fatos geradores”.⁶

Conforme já salientado, o art. 135, III, do CTN possibilita responsabilizar os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado desde que sejam os responsáveis pela ocorrência do elemento fático que ensejou o nascimento da obrigação tributária.

O conceito de diretor é dado pelo art. 144 da Lei nº 6.404/76 – Lei das Sociedades Anônimas: o sócio ou administrador de uma organização é o que

² FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária: Conceitos Fundamentais. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 11.

³ NEDER, MARCOS Vinicius. Solidariedade de Direito e de Fato – Reflexões acerca de seu Conceito. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 28.

⁴ NEDER, MARCOS Vinicius. Solidariedade de Direito e de Fato – Reflexões acerca de seu Conceito. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 28.

⁵ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 124.

⁶ BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade Tributária do Sócio-Administrador**. 5. reimp. Curitiba: Juruá, 2010, p. 99.

*possui poderes para representá-la, inclusive em juízo, bem como para praticar todos os atos necessários ao seu regular funcionamento.*⁷

*Já a definição de gerente é trazida pelo Código Civil (art. 1.172 e seguintes): considera-se gerente o preposto permanente no exercício da empresa, na sede desta, ou em sucursal, filial ou agência. Note-se que na hipótese de lei não determinar poderes especiais, considera-se o gerente autorizado a praticar todos os atos necessários ao exercício dos poderes que lhe foram outorgados.*⁸

(...)

Percebe-se que, para a caracterização da responsabilidade de que trata o dispositivo legal em questão, faz-se necessária a coexistência de dois elementos essenciais em relação a um fato: que seja praticado por um representante legal de empresa e que denote excesso de poder ou infração à lei ou atos constitutivos da pessoa jurídica.

(...)

Com efeito, não comungo do entendimento daqueles que limitam a aplicação do caput do art. 135 do CTN às hipóteses de cometimento de infração à lei societária, excluindo às infrações às leis tributárias. Não me parece ser crível que, em se tratando de uma norma tributária, exclua-se do rol de infrações, aptas a ensejar a corresponsabilidade, justamente as próprias leis aplicáveis aos tributos.

E não se fala aqui de um simples inadimplemento de tributo, mas sim de inadimplemento doloso, penalizado administrativamente com multa de 150% que se aplica somente em casos de sonegação, fraude ou conluio (art. 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64), dando ensejo à representação fiscal para fins penais por cometimento, em tese, de crime contra a ordem tributária a que alude o art. 1º da Lei nº 8.137/90.

(...)

Também em pronunciamentos da PGFN e da Receita Federal pode-se extrair a mesma exegese de tal dispositivo legal:

PARECER/PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/2009

[...]

60. Podemos enumerar aqui as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça:

- a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;
- b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;

⁷ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 125.

⁸ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 126.

c) A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade;

d) **O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade;** [grifos nossos]

NOTA GT RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA nº 1, de 17 de dezembro de 2010 (Ato conjunto entre Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Secretaria da Receita Federal do Brasil. Grupo de Trabalho constituído pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 8 / 2010)

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

a) **Infração ao contrato social ou estatuto – deve ser uma infração a texto expreso do contrato ou estatuto. Ex.: Desenvolver atividade expressamente proibida nos atos constitutivos e alterações.**

b) **Excesso de poder – não precisa haver vedação. Basta não ter previsão no contrato. Ex. Sócio age como gerente, sem ser (a hipótese do art. 135 abrange inclusive o sócio de fato).**

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

56. **Observa-se que, se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador.** [grifos nossos]

E a jurisprudência também caminha nesse mesmo sentido. Vejamos:

Tribunal Regional Federal da 3ª Região:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OCORRÊNCIA DE OMISSÃO. INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. ENCERRAMENTO DA FALÊNCIA DA EMPRESA EXECUTADA. REDIRECIONAMENTO AO SÓCIO-GERENTE. DECRETO-LEI Nº 1.736/79. POSSIBILIDADE. RECURSO PROVIDO PARA DAR PROVIMENTO À APELAÇÃO DA UNIÃO E JULGAR PREJUDICADA A APELAÇÃO INTERPOSTA PELO EXECUTADO.

1. Os embargos declaratórios somente podem ser utilizados quando houver no acórdão obscuridade, contradição ou omissão acerca de ponto sobre o qual deveria pronunciar-se o Tribunal e não o fez, isso nos exatos termos do artigo 535 do Código de Processo Civil.

2. Assiste razão à embargante, pois efetivamente o acórdão embargado não apreciou detidamente a questão referente a aplicação do artigo 8º do Decreto-lei nº 1.736, de 20/12/1979, sendo omissa nesta parte.

3. Os débitos em execução referem-se a IRPJ-Fonte, devendo ser aplicado o Artigo 8º do Decreto-lei nº 1.736/79, porque está autorizado pelo artigo 124, II, do Código Tributário Nacional (são solidariamente obrigadas... as pessoas expressamente designadas por lei... A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem).

4. É correto fixar a responsabilidade dos sócios-gerentes ou administradores nos casos de IPI e imposto de renda retido na fonte, pois nesses casos o não-pagamento revela mais que inadimplemento, mas também o descumprimento do dever jurídico de repassar ao erário valores recebidos de outrem ou descontados de terceiros, **tratando-se de delito de sonegação fiscal previsto na Lei nº 8.137/90, o que atrai a responsabilidade prevista no artigo 135 do Código Tributário Nacional (infração a lei).**

5. Recurso provido para dar provimento à apelação da União e julgar prejudicada a apelação interposta pelo executado. (Embargos de Declaração em Apelação Cível Nº 0509878-53.1997.4.03.6182/SP, Relator Desembargador Federal JOHONSOM DI SALVO, Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, sessão de 24/10/2013) [grifos nossos]

Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA.

1. A jurisprudência da 1ª Seção desta Corte firmou-se, em consonância com entendimento atual da 1ª e da 2ª Turmas do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que **o redirecionamento contra o sócio-gerente somente tem lugar com início de prova de que o sócio agiu com excesso de mandato ou infringência à lei ou estatuto, não decorrendo da simples inadimplência no recolhimento de tributos.** 2. Nos casos em que a empresa deixa de recolher aos cofres públicos as contribuições previdenciárias descontadas dos segurados empregados, **é possível a responsabilização solidária dos sócios, pois configura infração expressa à lei, não em razão do mero inadimplemento, mas em virtude da prática, em tese, de infração penal** (apropriação indébita de contribuições previdenciárias - 168-A do CP). (EMBARGOS INFRINGENTES Nº 2006.70.99.002075-0/PR, Relatora Juíza VÂNIA HACK DE ALMEIDA, 1ª Seção do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, decisão unânime, sessão de 04 de junho de 2009) [grifos nossos]

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. NOVO PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO-GERENTE. ART. 135 DO CTN. POSSIBILIDADE. EXISTÊNCIA DE SENTENÇA CONDENATÓRIA EM CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL. CONFIRMADO.

1. Os efeitos da decisão, já transitada em julgado, que indeferiu anterior pedido de redirecionamento, não irradia efeitos de coisa julgada apta a impedir novo pedido de redirecionamento na mesma execução fiscal em face da existência de sentença condenatória em crime de sonegação fiscal, confirmada pelo Tribunal de 2º grau e com Habeas Corpus pendente de julgamento no STJ, porquanto aquele pleito inicial está fulcrado apenas em mero inadimplemento fiscal.

2. O redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. A condenação em crime de sonegação fiscal é prova irrefutável de infração à lei.

3. Recurso especial parcialmente provido.

(REsp 935839/RS, Relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, decisão unânime, sessão de 05 de março de 2009) [grifos nossos]

Conforme se observa, ao se tratar não de um simples inadimplemento, mas sim de um inadimplemento qualificado, doloso, caracterizado por conduta fraudulenta e com repercussões na esfera criminal, incide o disposto no art. 135 do CTN, implicando que os administradores da pessoa jurídica (inciso III), os quais respondem, inclusive, na seara criminal, sejam também responsabilizados pela obrigação tributária.

Entendo ser desarrazoado pensar que o responsável pela administração da pessoa jurídica possa vir a ser responsabilizado penalmente, inclusive com restrições ao seu direito de ir e vir, e não possa, diante dos mesmos fatos, responder também pela obrigação tributária correspondente.

Portanto, nas hipóteses em que se mostra correta a qualificação da penalidade com esteio no art. 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, incide, automaticamente, a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica que, à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, também poderão vir a ser responsabilizados pelo cometimento de crimes contra a ordem tributária.

Assim sendo, voto por manter a imputação de responsabilidade tributária aos coobrigados em relação ao crédito tributário decorrente de infração cuja multa qualificada foi confirmada”.

Pois bem, a compulsão dos autos permite visualizar que o coobrigado, **Francisco Júlio Galvão Lucchesi**, era, à época do procedimento e quando da conclusão da

ação fiscal e consecução dos lançamentos, o único administrador da autuada, Comercial e Industrial Lucchesi Ltda.

Sob o ângulo formal (do direito), as reproduções abaixo:

As fls. 3 – DIPJ 2008 (ano-calendário 2007):

Ficha 03 - Dados do Representante e do Responsável
DADOS DO REPRESENTANTE DA PESSOA JURÍDICA
Nome: FRANCISCO JULIO GALVAO LUCCHESI
CPF: 026.175.248-09

Às fls. 235/236 (Extrato da Junta Comercial SP):

NUM.DOC: 083.866/02-4 SESSÃO: 10/07/2002
ADMITIDO FRANCISCO JULIO GALVAO LUCCHESI, NACIONALIDADE BRASILEIRA, CPF: 026.175.248-09, RG/RNE: 8.846.610-3 - SP, RESIDENTE À RUA FEIJO, 106, CENTRO, GUARATINGUETA - SP, CEP 12500-320, NA SITUAÇÃO DE SÓCIO ADMINISTRADOR, ASSINANDO PELA EMPRESA, COM VALOR DE PARTICIPAÇÃO NA SOCIEDADE DE \$ 55.000,00 (CINQUENTA E CINCO MIL REAIS).

Às fls. 345 (Procuração outorgada nos autos):

<u>PROCURAÇÃO "AD JUDICIA ET EXTRA"</u> OUTORGANTE: COMERCIAL E INDUSTRIAL LUCCHESI LTDA, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF nº 48.546.857/0001-38, com sede na Rua Riachuelo, número 73 – conj. 402, 4º andar, neste ato representada por seu sócio, Sr. Francisco Julio Galvão Lucchesi, brasileiro, casado, empresário, portador da Cédula de Identidade RG nº 8.846.610-3 SSP/SP e inscrita no CPF/MF sob o nº 026.175.248-09, com domicílio no endereço Av. Min. Urbano Marcondes, 592, Vila Paraíba- Guaratinguetá/SP. Pelo presente instrumento de procuração, nomeia e constitui seus bastante procuradores os Advogados:

Às fls. 350 (Contrato Social da autuada, com identificação do Administrador):

<u>Cláusula Sexta – Da Administração da Sociedade e Uso da Razão Social:</u> A administração de sociedade caberá ao sócio Francisco Júlio Galvão Lucchesi com poderes e atribuições de administrador, o qual fica autorizado a usar o nome empresarial, vedado, no entanto, o uso em atividades estranhas ao interesse social ou assumir obrigações em favor de qualquer dos quotistas ou de terceiros, bem como onerar ou alienar bens imóveis da sociedade sem autorização do outro sócio.	de Au
---	-------

Já sob o aspecto fático, as imputações feitas no TVF e no Termo de Sujeição Passiva mostram:

- a) que o coobrigado era o “**único sócio com poderes e atribuições de administrador** (fls. 232 a 238)”;
- b) que “**sabia ou devia saber que as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ dos exercícios de 2008 (ano-calendário 2007) e de 2009 (ano-calendário de 2008 – ND 1652881) foram entregues zeradas à Receita Federal do Brasil!!!**”;
- c) que tinha “**conhecimento do artifício utilizado pelos procuradores da Comercial e Industrial Lucchesi Ltda. para deixar de entregar os livros Diário e Razão da empresa amparando-se no Boletim Eletrônico de Ocorrência nº 202156/2011 que, como visto neste Relatório, contém falsidade ideológica** (parágrafos 39 e 40 deste Relatório)”;
- d) que se pode comprovar, de forma cristalina, que o coobrigado tinha conhecimento dos fatos, pela apresentação do mencionado B.O. – “**com o documento de fls. 239 dos autos que foi subscrito pelo próprio Administrador (Diretor Presidente) e entregue às autoridades fiscais no curso da ação fiscal amparada pelo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização – nº 08.1.08.00-2012-00163-5 (IPI)**”;
- e) que, “**no curso da ação fiscal, constatou-se que a contribuinte entregou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ/2008 zerada e foi regularmente intimada a retificá-la, além de apresentar os seus livros contábeis relativos ao ano de 2007, mas ela não fez nem uma coisa nem outra, alegando que os livros teriam sido furtados**”.

Se estas variáveis de cunho formal ou fáticos já são veementes indícios da indubitosa participação do coobrigado na gestão da empresa da qual era sócio e administrador, a análise de tais fatos à luz do princípio da lógica jurídica, assim entendida como o estudo dos valores e aspectos particulares que norteiam cada caso estudado, evitando-se o positivismo obcecado e o jusnaturalismo exagerado, revela ser evidente e incontroverso que, em uma sociedade empresária por quotas de responsabilidade limitada, de constituição societária nitidamente familiar (é presumível crer que os dois sócios, pela identificação no Contrato Social, sejam mãe e filho) e na qual a sócia tem idade avançada (nascida em 1928), **a administração seja integral e inteiramente exercida pelo sócio administrador (o coobrigado), com poderes até ilimitados e absolutos.**

Em outro dizer, não se tratando de uma grande companhia, com departamentos e estruturas burocrática, gerencial e administrativa independentes e regradamente definidas, com diversos diretores ou administradores, cada um em área específica, é lícito presumir, admitida prova em contrário, não produzida pelo interessado, que as decisões se concentrem, efetivamente, na pessoa de seu principal, **melhor dizendo, único executivo, no caso, o Sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi.**

Nesta linha de raciocínio lógico, não é crível que decisões de alto grau de responsabilidade e risco sejam tomadas por funcionários subalternos, sem o conhecimento, **aval ou, o mais provável, sem a determinação pessoal do próprio administrador.**

Em dizer mais claro, se algum colaborador da empresa, de grau hierárquico inferior, assumiu os riscos de tomar decisões contrárias ao alvedrio do administrador, este, até por defesa de seu patrimônio e poder de gerência e mando, certamente tomaria – ou deveria tomar, para não ser omisso – as medidas que o caso requeresse, como advertência, dispensa ou demissão do funcionário e, obviamente, desclassificação e anulação dos atos praticados.

Crer, por hipótese absurda, que o único e absoluto administrador, Sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi, não soubesse de todas as operações com caráter de fraude que foram praticadas na empresa que dirigia e levantadas pelo Fisco no curso de várias ações fiscais intentadas contra ela e desconhecer, por exemplo, a entrega de DIPJ “zeradas” quando obteve faturamento altíssimo de R\$ 111.987.456,23 é ferir, de forma letal o princípio da lógica jurídica, antes aventado.

Diga-se, nenhum subalterno ou profissional de contabilidade, com o mínimo de senso ético, cometeria tal disparate sem o consentimento ou ordem expressa do administrador da sociedade.

Se, absurdamente, tal realidade se estampasse, o administrador teria tido todo o tempo necessário para corrigir a impropriedade, inclusive determinando a “retificação” das DIPJ, procedimento absolutamente corriqueiro e rotineiro.

Não o fez, e se não o fez, como alega, por desconhecer o ocorrido, no mínimo agiu de forma omissa em relação à sociedade e negligenciou funções para as quais foi nomeado no Contrato Social, quadro que se agrava quando se constata que além de gestor, o Sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi (coobrigado) era o sócio majoritário da entidade, detentor de 99% das quotas sociais.

Atente-se por fim que, embora raro, não é impossível que uma empresa de médio porte tenha uma estrutura hierárquica e organizacional ramificada e diversificada, na qual os poderes de gerência sejam pulverizados. Todavia, se fosse este o caso aqui presente, caberia ao interessado (coobrigado) fazer prova de tal situação, o que não ocorreu.

Por todos estes aspectos, não há dúvidas, o comportamento do administrador solitário e absoluto da autuada, Sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi, encaixa-se, com todos os contornos, com os ditames do artigo 135, III, do CTN, ou seja, é “*pessoalmente responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*”, pois foi exatamente isto o que ocorreu, sempre lembrando que, consoante voto do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, desta Turma, anteriormente reproduzido e aqui adotado, que, “*infração à lei*” comporta “*infração à legislação tributária*”, como presente nos autos.

E, complementemente-se, não se trata de “mera” infração à lei (tomado o termo “mera” com o significado de pequena infração, pequeno delito, pequeno valor, pequena relevância), como, por exemplo, uma infração de trânsito ou mesmo uma entrega a destempo de um formulário ou demonstrativo tributário que traga uma penalização mínima, mas, sim, de procedimento contumaz que levou valores de grande monta a ficar à margem da tributação, em óbvio prejuízo ao Erário.

Em suma, um comportamento reiterado e ao arrepio da legislação que teve como escopo fraudar a Administração Tributária e levar a empresa que administrava – repita-se, em caráter unipessoal – a locupletar-se de valores que eram devidos à Fazenda Pública, tudo

Processo nº 10803.720031.2012-31
Acórdão n.º **1402-002.205-**

S1-C4T2
Fl. 19

convergingo para a correta imputação feita pelo Fisco de nomear o Sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi como coobrigado em relação aos créditos tributários constituídos em face de Comercial e Industrial Lucchesi Ltda.

Conclusão

Por todo o exposto, VOTO no sentido de ACOLHER os presentes embargos de declaração opostos pela PGFN ao **Acórdão nº 1402-001.854, desta Turma e Câmara**, atribuindo-lhes efeitos infringentes para incluir o Sr. Francisco Júlio Galvão Lucchesi no pólo passivo da lide, como coobrigado em relação aos créditos tributários constituídos em face de Comercial e Industrial Lucchesi Ltda, com supedâneo no artigo 135, III, do CTN. No mais, voto por ratificar a decisão exarada no mencionado aresto.

É como voto.

Brasília (DF), Sala das Sessões, em 08 de junho de 2016.

(documento assinado digitalmente)

PAULO MATEUS CICCONE – Relator