



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.722466/2013-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.110 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2021
Recorrente ALN - TRANSPORTES E CONSTRUÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

PENALIDADE. EFEITO CONFISCATÓRIO. QUESTIONAMENTO ADMINISTRATIVO. IMPERTINÊNCIA.

É vedado à administração apreciar o questionamento de efeito confiscatório de penalidade tributária, matéria constitucional restrita ao STF.

TAXA SELIC.

Inquestionável, administrativa e judicialmente, da legalidade da taxa SELIC como encargo moratório.

ART. 8º DO DECRETO-LEI Nº 1.736/79. HIPÓTESE DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

São solidariamente obrigados com o sujeito passivo principal os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre a renda descontado na fonte.

ART. 135, INCISO III, DO CTN. APROPRIAÇÃO INDÉBITA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INCIDÊNCIA.

Enquadrando-se a conduta praticada pelos administradores de pessoa jurídica, em tese, como apropriação indébita de tributo, justifica-se a atribuição de responsabilidade solidária com base no art. 135, inciso III, do CTN, por infração de lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de diligência e negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado (a)), Barbara Santos Guedes (suplente convocado(a)), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 12-67.984, proferido pela 2ª Turma da DRJ/RJO, que, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação apresentada, para manter a exigência e ratificar a responsabilidade passiva solidária de Artur Cavaliere

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

Tratam os presentes autos de exigência de ofício do imposto de renda retido na fonte, R\$ 143.003,08, fls. 108, incidente sobre trabalho assalariado, fatos geradores ocorridos em 2011, constata de DIRF, parcialmente recolhido pela pessoa jurídica, conforme demonstrativo de fls. 118, anexo ao Termo de Verificação Fiscal de fls. 114/117.

1.1.- Em consequência da exigência foi lavrado Termo de Responsabilidade Passiva Solidária de ARTUR CAVALIERI, CPF nº 510.979.908-34, com fundamento no artigo 124, II, do CTN e art. 8º do Decreto-Lei nº 1.736/79, fls. 122/123.

2.- Ciente da exigência em 6/11/2013, fls. 120, o sujeito passivo acostou aos autos a impugnação de fls. 201/233, protocolada em 28/11/2013, através da qual alega, em síntese:

2.1.- do efeito confiscatório da penalidade de 75% face ao artigo 150, IV, da Constituição de 1988 e ante o princípio da razoabilidade, e decisões de Tribunais Superiores na ADIN 1075-DR art. 8º, § único, da Lei nº 8.846-94), ADIN 551-1-RJ (Artigo 57, §§ 2º e 3º do ADCT do Estado do Rio de Janeiro), Re 754554-GO (Lei nº 11.691 do Estado do Goiás) e AgRg. 136266-RS (Lei municipal nº 3676-07), ementas reproduzidas nos autos.

2.2.- da inconstitucionalidade da taxa SELIC como encargo moratório.

3.- O sujeito passivo solidário protocolou sua impugnação em 28/11/2013, fls. 135, a qual, além de reiterar as alegações da pessoa jurídica, formaliza, em síntese, que (fls. 139/143):

3.1.- o patrimônio da pessoa jurídica não se pode confundir com o da pessoa física que o representa; haveria descaracterização da personalidade jurídica, acaso o sócio responda pelos atos pela empresa;

3.2.- na forma do artigo 135 do CTN, a responsabilização passiva solidária somente resulta de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, conforme decisões emanadas do STJ, ementas reproduzidas às fls. 143/144. O que não seria o caso presente.

Naquela oportunidade, a r. turma julgadora julgou improcedente a impugnação apresentada, cujo julgamento se encontra sintetizado pela seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA. EFEITOS.

A responsabilidade passiva solidária não descaracteriza a personalidade jurídica do devedor primário; apenas a este acrescenta a solidariedade na quitação da dívida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2011

RETENÇÃO E NÃO RECOLHIMENTO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. EFEITOS.

Sanciona-se, administrativamente, matéria não impugnada.

PENALIDADE. EFEITO CONFISCATÓRIO. QUESTIONAMENTO ADMINISTRATIVO. IMPERTINÊNCIA.

É infenso à administração apreciar o questionamento de efeito confiscatório de penalidade tributária, matéria constitucional restrita ao STF.

PENALIDADE. DECISÕES JUDICIAIS. ALCANCE.

Decisões judiciais acerca de penalidades tributárias se restringem às normas legais invocadas, per se, não a estendem a penalidade não objeto do litígio.

TAXA SELIC.

Inquestionável, administrativa e judicialmente, da legalidade da taxa SELIC como encargo moratório.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientes do acórdão recorrido, e com ele inconformados, o contribuinte e o coobrigado apresentam, tempestivamente, recurso voluntário, sem juntada de novos documentos, pugnano pelo provimento, onde apresentam argumentos que serão a seguir analisados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

Os recursos voluntários apresentados são tempestivos e dotados dos pressupostos de admissibilidade, e por isso devem ser conhecidos:

Em sede de recurso, o Contribuinte questiona a aplicação da multa no importe de 75% (setenta e cinco por cento), arguindo que possui caráter confiscatório, vedado pela Constituição Federal, insurgindo-se ainda contra a incidência da taxa Selic para apuração dos juros moratórios, argumentando que sua cobrança padece de constitucionalidade. Por fim, solicita diligência para fins de comprovar a aplicação da Selic nos débitos ora discutidos, bem como a aplicação de multa em importe nitidamente confiscatório.

Estes argumentos não prosperam. Primeiro, ambos, demandaria uma análise de constitucionalidade, o que é vedado a este Tribunal, nos termos da Súmula CARF nº 02 e Súmula CARF 04:

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

“Súmula CARF nº 4: 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.”,

Quanto ao pedido de diligência, vale a nota de que a diligência nos moldes solicitados é incabível, pois não há necessidade de comprovar a aplicação da Selic nos débitos ora discutidos, muito menos a aplicação de multa no importe de 75% ou atestar, por este procedimento, eventual caráter confiscatório da multa. Assim, a diligência, nos termos solicitada, não se presta para dirimir questão controversa e que necessite de prova, razão pela qual deve ser indeferida.

Por fim, quanto à responsabilidade passiva solidária, o coobrigado se insurge contra o *decisum*, esclarecendo que para a responsabilidade solidária prevista no art. 8º do Decreto-Lei nº 1.736/79, necessariamente, tem que estar presente os requisitos estampados no art. 135 e incisos do CTN, sob pena de ilegalidade; que corrobora com este entendimento, decisões proferidas pela Suprema Corte, colacionando-as. A partir daí, defende a ilegitimidade da Recorrente, pessoa física, para figurar no presente processo administrativo, pontuando que o patrimônio da pessoa jurídica não deve ser confundido com o da física, e que, de acordo com o art. 135 do CTN, o crédito tributário, para ser exigível do representante legal da pessoa jurídica supostamente devedora, deve resultar de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social e estatuto, o que não é o caso do presente processo administrativo. Na sequência, conclui que não basta como fundamento o art. 8º do Decreto-Lei nº 1.736/79, se não presente os requisitos previstos no art. 135 do CTN, e, em abono de tal entendimento, reproduz julgado do STJ neste sentido, encerrando seu arrazoado.

Como ressaltado, a motivação da imputação da *responsabilidade solidária* aos sócios foi baseada no artigo 124, II do CTN c/c artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.736/79.

A matéria tem sido enfrentada na doutrina, e também no âmbito dos Tribunais Superiores. Tem-se reconhecido a necessidade de que as normas editadas com base no art. 124, inciso II, do CTN obedeçam às prescrições do art. 128 do CTN (o terceiro coobrigado deve ser pessoa “vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação” tributária) e seguintes, posto que ali são veiculadas as normas gerais em matéria tributária a que se refere o art. 146, inciso III, da Constituição Federal.

Neste sentido, o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário nº 562.276/PR (proferido sob o regime de repercussão geral previsto no art. 543-B do antigo Código de Processo Civil), reconheceu a inconstitucionalidade de dispositivo normativo que atribuía solidariedade semelhante à tratada no artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, pela referida razão:

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS.

1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário.
2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128.
3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de

responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente.

4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (*dritter Persone*, *terzo* ou *tercero*) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a *contrario sensu*, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.

5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF.

7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas físicas e jurídicas, o que, além de impor desconsideração *ex lege* e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição.

8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social.

9. Recurso extraordinário da União desprovido.

10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 562.276/PR, Relatora Ministra Ellen Gracie, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, DJe 10/02/2011)

Por semelhante modo, no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.419.104/SP, a Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça (STJ) reconheceu a inconstitucionalidade, *incider tantum*, do artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, por tratar de responsabilidade tributária, matéria para a qual a Constituição Federal então vigente (Constituição de 1967) exigia a edição de Lei Complementar:

RECURSO ESPECIAL. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. RESPONSABILIDADE DOS ACIONISTAS CONTROLADORES, DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES DE PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO FUNDADA NO ART. 8º DO DECRETO-LEI N. 1.736/1979. NORMA

COM STATUS DE LEI ORDINÁRIA. CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1967. MATÉRIA RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL PRETÉRITA RECONHECIDA.

1. A controvérsia veiculada no presente recurso especial diz respeito ao reconhecimento da responsabilidade tributária solidária entre a sociedade empresária e os acionistas controladores, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de Direito Privado, por débitos relativos ao IRPJ-Fonte, com suporte no art. 8º do Decreto-Lei n. 1.736/1979, independentemente dos requisitos previstos no art. 135, III, do CTN, que exige a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.
2. A ordem constitucional anterior (CF/67) à Constituição Federal de 1988 exigia lei complementar para dispor sobre normas gerais em matéria tributária, nas quais se inclui a responsabilidade de terceiros.
3. O Decreto-Lei n. 1.736/1979, na parte em que estabeleceu hipótese de responsabilidade tributária solidária entre a sociedade e os acionistas controladores, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de Direito Privado (art. 8º), incorreu em inconstitucionalidade formal na medida em que disciplinou matéria reservada à lei complementar.
4. Registre-se, ainda, que o fato de uma lei ordinária repetir ou reproduzir dispositivo de conteúdo já constante de lei complementar por força de previsão constitucional não afasta o vício a ponto de legitimar a aplicação daquela norma às hipóteses nela previstas, tendo em vista o vício formal de inconstitucionalidade subsistente.
5. Declaração, *incidenter tantum*, da inconstitucionalidade pretérita do art. 8º do Decreto-Lei n. 1.736/1979. (AI no REsp 1.419.104/SP, Relator Ministro Og Fernandes, CORTE ESPECIAL, julgado em 21/6/2017, DJe 15/8/2017)

Já no julgamento do REsp nº 1.515.421/SP, a Segunda Turma do STJ, aplicando o que decidido por aquela Corte, segundo o rito dos recursos repetitivos, para o redirecionamento da execução fiscal para a pessoa dos administradores da pessoa jurídica, vedou o redirecionamento da execução fiscal com base no artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.736, de 1979:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. IPI. REDIRECIONAMENTO. ART. 135, III, DO CTN. ATO COM EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO À LEI OU CONTRA O ESTATUTO, OU NO CASO DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA. RESPONSABILIDADE PATRIMONIAL DO SÓCIO-GERENTE. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA INDEPENDENTE DA NATUREZA DO DÉBITO. REEXAME DE FATOS E PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, sob o rito dos recursos repetitivos, consolidou entendimento segundo o qual o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente da empresa, independentemente da natureza do débito, é cabível apenas quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento de obrigações tributárias.
2. Independentemente da natureza do débito (IPI ou Imposto de Renda Retido na Fonte), o redirecionamento da execução fiscal para o sócio só é possível quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa.
3. Hipótese em que o Tribunal a quo se manifestou no sentido de que não há provas da existência de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto. Entendimento diverso demandaria a análise das provas dos autos, impossível nesta Corte ante o óbice da Súmula 7/STJ. (AgRg no REsp 1.515.421/SP, Relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 15/12/2015, DJe 02/02/2016)

No voto do Ministro Relator, percebe-se posição equivalente à defendida pelo Recorrente, Artur Cavalieri:

Da leitura do aresto recorrido, percebe-se que o julgamento da matéria foi analisado de acordo com a jurisprudência desta Corte Superior no sentido de que a responsabilidade solidária prevista no art. 8º do Decreto-Lei 1.736/79, depende da observância dos requisitos dispostos no referido art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

Ressalta-se, ainda, que, independentemente da natureza do débito (IPI ou Imposto de Renda Retido na Fonte), o redirecionamento da execução fiscal para o sócio só é possível quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, ou no caso de dissolução irregular da empresa.

Ocorre que a adoção desta posição encontra óbice, a meu ver, na necessidade de se reconhecer, por via oblíqua, a inconstitucionalidade do dispositivo legal, para negar-lhe aplicação direta.

É de se ressaltar que as referidas decisões acima não se revestem de caráter vinculante para os julgadores do CARF, uma vez que não há decisão específica acerca da solidariedade prevista no artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, que se enquadre dentre as hipóteses previstas no §1º do art. 62 do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), nas quais é admitido afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Ademais, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls., a autoridade administrativa se embasou nos artigos 124, inciso II, do Código Tributário Nacional e no artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, e foi feito o enquadramento da conduta dos administradores como “apropriação indébita de tributo”, o que seria hábil a justificar, a meu ver, a atribuição de responsabilidade solidária com base no art. 135, inciso III, do CTN, por infração de lei.

Deste modo, seja pela aplicação direta do artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, seja pela aplicação do art. 135, inciso III, do CTN, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso dos sócios da pessoa jurídica Recorrente, Artur Cavalieri, mantendo a solidariedade a ele atribuída pelos débitos constituídos.

Conclusão

Pelo exposto, voto por rejeitar o pedido de diligência e no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza