



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10850.725875/2017-17
ACÓRDÃO	2202-011.542 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUPRALATEX - COMERCIO DE LATEX LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 124, I, DO CTN. INTERESSE JURÍDICO. FATO GERADOR COMPARTILHADO.

A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado. Esta modalidade de solidariedade está reservada para situações em que duas ou mais pessoas realizam em conjunto o fato gerador.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI. SOLIDARIEDADE. RESPONSABILIDADE SUBJETIVA.

A responsabilidade do artigo 135, III, do CTN, é solidária e subjetiva. A autoridade lançadora deve demonstrar o ilícito praticado, o dano decorrente e o nexo de causalidade entre a ação do agente e o lançamento tributário, sem o qual a solidariedade não se sustenta.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário apresentado por Debora Fernandes Nazareth Buzone e Juliano Buzone; conhecer do recurso voluntário apresentado por Marcio Rodrigo Prandi e dar-lhe provimento para excluí-lo do polo passivo da obrigação tributária.

Sala de Sessões, em 7 de outubro de 2025.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), Thiago Buschinelli Sorrentino.

RELATÓRIO

Este processo foi formalizado por representação para devolver a este CARF a discussão envolvendo a responsabilidade solidária, atribuída a DÉBORA FERNANDES NAZARETH BUZONE, JULIANO BUZONE e MARCIO RODRIGO PRANDI, no âmbito do Processo Administrativo nº 16004.720498/201272, que se encontra sob controle do parcelamento.

O presente processo administrativo é constituído por dois Autos de Infração, lavrados pela Fiscalização contra a empresa em epígrafe, relativos a contribuições sociais devidas no período de 01/01/2009 a 31/12/2009:

- DEBCAD nº 51.022.313-3 AIOP onde foram apurados valores referentes a contribuições devidas à Seguridade Social: parte da empresa e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), previstas no art. 22, incisos I, II e III, da Lei 8.212/91, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais, nas competências 01/2009 a 12/2009 O crédito corresponde ao montante, incluindo juros e multa, de R\$ 24.224,22 (vinte e quatro mil, duzentos e vinte e quatro reais e vinte e dois centavos), consolidado em 19/10/2012.
- DEBCAD nº 51.022.314-1 AIOP onde foram apurados valores referentes às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros (FNDE, SESI, SENAI, SEBRAE e INCRA)., incidentes sobre a remuneração paga aos empregados, nas competências 01/2009 a 10/2009. O crédito corresponde ao montante, incluindo juros e multa, de R\$ 4.326,13 (quatro mil, trezentos e vinte e seis reais e treze centavos), consolidado em 19/10/2012.

Conforme foi informado no Relatório Fiscal (fls. 2.718/2.728), a empresa foi excluída, de ofício, do SIMPLES NACIONAL, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 071/2012, emitidos pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto/SP, em 27/05/2011, nos autos do Processo da Representação Fiscal para fins de exclusão do Simples Nacional nº 16004.720075/2012-52, com efeitos retroativos a partir de 01/01/2008. Posteriormente foi emitido um aditamento à Representação Fiscal (fls. 2.428/2.445), gerando a emissão do Despacho Decisório Retificador nº 50/2012 e do ADE nº 71 Retificado (fls. 2.446/2.449), com a exclusão de ofício, fundamentada no inciso VIII do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006, com efeitos a partir de 01 de janeiro de 2008, especificamente em virtude da escrituração apresentada (Livros Caixa) não permitir a identificação de toda a movimentação financeira da empresa, especialmente a bancária, que, inclusive, deixou sem explicação a sua origem.

Consta no Relatório Fiscal que a empresa, apesar de não ter direito à inclusão no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, enquadrou-se como tal nas GFIPS entregues no período (01/2009 a 12/2009), considerando como contribuição devida à Previdência Social apenas os valores descontados dos empregados.

Foram considerados como base de cálculo das contribuições lançadas as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, constantes das folhas de pagamento e declaradas pelo contribuinte em GFIP.

Consta no Relatório Fiscal que em decorrência da constatação, durante o procedimento fiscal, da ocorrência do interesse comum nas situações que constitui o fato gerador da obrigação principal e, ainda, da prática de atos com infração de lei na condição de sócios gerentes do sujeito passivo (devedor principal), foi caracterizada a sujeição passiva solidária, nos termos do art. 124, inciso I e do art. 135, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional, dos Srs. Juliano Buzone - CPF 181.399.058-10, Débora Fernandes Nazareth Buzone - CPF 275.937.308-12 e Márcio Rodrigo Prandi - CPF 268.889.528-19, conforme Termos de Sujeição Passiva Solidária de fls. 2.712/2.717.

Da Impugnação da Pessoa Jurídica

Devidamente intimada em 29/10/2012, conforme docs. fls. 2.701 e 2.709, a autuada, em 27/11/2012, contestou os lançamentos por meio do instrumento de fls. 2.741/2.750, onde em síntese:

Alega que o auto de infração só foi lavrado em virtude da sua exclusão do Simples, sem que tenha havido apuração de qualquer irregularidade que pudesse justificar a autuação.

Sustenta que o Ato de Exclusão do Simples, com fundamento em prática reiterada de infração à legislação tributária, foi exarado em 26 de março de 2012, data em que os Autos de infração não haviam sido lavrados, motivo pelo qual tal ato com certeza será revertido. Menciona decisão do CARF.

Observa que com a sua reinclusão no Simples os autos de infração lançados deverão ser declarados insubsistentes já que, em nenhum momento, deixou de atender as exigências decorrentes do sistema pelo qual optou, além de recolher as contribuições devidas e as incluir nas GFIP, cumprindo as determinações legais.

Consigna que todos os documentos que comprovam a falta de fundamentos para a exclusão do Simples estão acostados na impugnação impetrada no processo de exclusão do Simples e que deixou de juntá-los novamente por economia processual, haja vista, que aquela exclusão há de ser apreciada primeiramente ou em concomitância com essa impugnação.

Reputa infundados e insuficientes os motivos que levaram o Fisco a propor a sua exclusão do Simples, mormente pela comprovação de que não havia à época da exclusão qualquer débito lançado contra ela.

Portanto, nulo seria o Ato Declaratório de Exclusão do Simples expedido pelo Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil, sem a comprovação de fatos que assim autorizasse e sem a existência de débito, inscrito em dívida ativa ou não, não podendo gerar os efeitos pretendidos pela fiscalização enquanto não se converter em ato jurídico perfeito, ou seja, somente após seu julgamento definitivo. E sobre esse ato nulo não pode prosperar ato emanado sem motivação. Cita o art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Por essa razão, a impugnante sustenta que não poderia sofrer as consequências de sua exclusão do SIMPLES, antes de proferida decisão definitiva no processo administrativo no qual se discute a validade de tal exclusão, não servindo aquele processo como motivação para a autuação, restando sem validade o presente processo fiscal. Lembra que a jurisprudência Administrativa do Conselho de Contribuintes é farta no sentido de que a falta de motivação fere de morte o ato de exclusão da empresa do simples.

Anota que além de utilizar ato de exclusão da empresa do regime de apuração de tributos "Simples" como motivação para o lançamento, a Fiscalização utilizou-se das informações prestadas pela própria empresa no período fiscalizado para efetuar os lançamentos. Sustenta que, na verdade, houve inversão do ônus da prova, pois está sendo compelida a provar que não praticou as irregularidades que lhes foram imputadas, como se fosse possível produzir provas negativas. A jurisprudência administrativa é clara que ao fisco cabe o dever de provar a ocorrência dos fatos indispensáveis ao lançamento. Cita decisão.

Sustenta que somente após a averiguação de todos os elementos que dão causa à obrigação tributária, elementos hipoteticamente descritos em lei, é que se pode afirmar ter ocorrido determinado fato gerador, condição primeira para o lançamento, nos termos do art. 142 do CTN.

Por fim, a Impugnante alega que houve excesso de exação tendo em vista que, no lançamento, não foram excluídos os valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias, apuradas e declaradas em GFIP e os valores recolhidos na sistemática do Simples.

Em razão de todo o exposto, a Impugnante solicitou o acolhimento da Impugnação, para o cancelamento dos Autos de Infração, com a extinção do crédito tributário em constituição, e o arquivamento do presente processo.

Das Impugnações dos Responsáveis Solidários

Os sócios, incluídos como devedores solidários, também apresentaram impugnações (fls. 2751/2779, 2781/2808 e 2811/2839). Nas impugnações dos responsáveis solidários constam praticamente as mesmas razões de defesa, abaixo sintetizadas.

Preliminarmente, os Impugnantes alegam que a imputação de responsabilidade solidária seria nula, por ausência de motivação, isto porque, nos Termos de Sujeição Passiva Solidária, não teriam sido descritos os fatos que teriam motivado a inclusão dos designados responsáveis no polo passivo dos lançamentos.

Por outro lado, sustentam que a responsabilidade atribuída aos sócios e administrador pelo crédito tributário devido pela pessoa jurídica, no caso em questão, deve ser considerada ilegal, porque não foram observadas as normas jurídicas da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN).

Contestam também a imputação de responsabilidade solidária com base no interesse comum (art. 124, I do CTN. Dizem os Impugnantes que haveria total incongruência e desconexão entre os fundamentos utilizados e o resultado que a fiscalização teria buscado obter.

Numa outra linha de defesa, o Sr. Márcio Rodrigo Prandi e o Sr. Juliano Buzone ainda reputam irregular a imputação de responsabilidade sobre parte do crédito tributário lançado, porque, conforme constou do Relatório Fiscal, em janeiro de 2009, o Sr. Juliano Buzone teria se retirado, e o Sr. Márcio Rodrigo Prandi teria ingressado na sociedade, sendo ilegal a responsabilização deles pelo período em que não pertenciam ao quadro societário.

Segundo os Impugnantes, a doutrina dominante referenda o entendimento de que a responsabilização de terceiro, com base no art. 135, III, do CTN, exigiria que as pessoas ali indicadas tenham praticado diretamente, ou tolerado, a prática do ato abusivo e ilegal, quando em posição de influir para a sua não ocorrência. Alegam que a mera condição de sócio não seria suficiente, sendo relevante o poder de condução da sociedade, razão pela qual não seria possível a responsabilização pessoal do diretor ou o gerente, por atos praticados em período anterior ou posterior a sua gestão.

Alegam que seria indispensável que a Fiscalização tivesse comprovado o interesse comum na relação jurídica privada subjacente ao fato jurídico tributário, comprovação esta que não teria ocorrido.

Para que os Impugnantes fossem responsabilizados, nos termos do art. 135, III, do CTN, seria necessária a demonstração de que estes agiram com excesso de poderes ou infração à lei, violação de contrato social ou estatutos, o que deveria ter sido comprovado pela autoridade administrativa quando requerida a desconsideração da personalidade jurídica

Para a defesa, a autoridade administrativa, ao aventar descumprimento de obrigação tributária, por presunção de omissão de receitas, teria aplicado a imediata responsabilidade solidária ao Impugnante, com a direta afetação do patrimônio do impugnante sem que restasse sequer ventilado nos autos do processo a ocorrência da necessária conduta fraudulenta deste sócio.

Sustentam que houve desrespeito à Lei e aos princípios constitucionais do devido processo legal e da legalidade. Acrescentam ainda que a responsabilidade tributária dos sócios da empresa somente ocorreria depois de findos os procedimentos de cobrança junto à empresa autuada, e comprovada a incapacidade desta em quitar eventuais tributos lançados, o que não teria ocorrido.

Alegam, ainda, que a Fiscalização teria baseado a inclusão dos Impugnantes no polo passivo dos lançamentos, por conta da acusação de omissão de receitas, fato que teria sido configurado como infração à Lei. Advogam que tal imputação somente se sustentaria em caso de comprovada culpa do agente. Caso contrário, deveria ser preservada a personalidade jurídica da empresa e de seus sócios e administradores, assim como a autonomia patrimonial.

Com base em doutrina reiteram que o art. 135 do CTN configuraria modalidade de responsabilização direta e exclusiva de terceiros e, conseqüentemente, caso de exclusão da responsabilidade da sociedade para aquele exclusivo fato. Citam também o art. 1.052 do Código Civil que consagraria o princípio da entidade.

Afirmam que caso houvesse qualquer vinculação dos Impugnantes com os fatos geradores da obrigação tributária, esta deveria ter sido devidamente provada pela fiscalização, e não apenas aduzida ou aventada (princípio do ônus da prova). Por fim, requerem a decretação de nulidade dos Termos de Responsabilidade Tributária, ora combatidos.

Sobreveio o Acórdão nº 16-55.591, da 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, que por unanimidade de votos, julgou improcedentes as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido e os Srs. Juliano Buzone, Débora Fernandes Nazareth Buzone e Márcio Rodrigo Prandi, como devedores solidários. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS.

A partir do momento em que operados os efeitos da exclusão, a pessoa jurídica excluída do Simples se sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Inexiste óbice à cobrança das contribuições patronais para o período em que a empresa foi excluída do SIMPLES por ato administrativo devidamente formalizado.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS.

Tendo a empresa remunerado segurados empregados e contribuintes individuais com verbas integrantes do salário-de-contribuição previdenciário, torna-se obrigada ao recolhimento das contribuições patronais incidentes sobre tais valores, conforme determina o art. 22, I, II e III, da Lei 8.212/91.

RECOLHIMENTOS EFETUADOS EM CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO QUE REGE O SIMPLES NACIONAL. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada, pelas normas que regem a matéria, a compensação de contribuições previdenciárias com os valores recolhidos indevidamente para o Simples Nacional.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 **CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.**

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Terceiras Entidades incidentes sobre o salário de contribuição definido pelo art. 28 da Lei 8.212/91.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

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, os mandatários, prepostos e empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificados do Acórdão nº 16-55.591,

O contribuinte e os solidários apresentaram Recurso Voluntário, conforme as datas de ciência do acórdão de impugnação, da sua interposição, e o número das folhas em que constam, conforme tabela abaixo:

Sujeito Passivo	Ciência do Acórdão	Recurso Voluntário	Fls.	Situação
DEBORA FERNANDES NAZARETH BUZONE	17/03/2014	17/04/2014	3048 a 3096	INTEMPESTIVO
JULIANO BUZONE	17/03/2014	17/04/2014	3067 a 3085	INTEMPESTIVO
SUPRALATEX COMERCIO DE LATEX LTDA	03/04/2014	17/04/2014	3028 a 3047	TEMPESTIVO
MARCIO RODRIGO PRANDI	18/03/2014	17/04/2014	3086 a 3104	TEMPESTIVO

Às fls. 3126, consta requerimento de desistência total do Recurso Voluntário controlado neste processo, datado de 09.11.2017, assinado por seu representante legal, Márcio

Rodrigo Prandi, visando a inclusão do crédito tributário no PERT. O processo que anteriormente se encontrava no CARF, retornou para a unidade de origem que formulou representação para análise, exclusivamente, da sujeição passiva tributária dos solidários Debora Fernandes Nazareth Buzone, Juliano Buzone e Marcio Rodrigo Prandi.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

Inicialmente verifica-se a intempestividade do recurso voluntário apresentado pelos solidários Debora Fernandes Nazareth Buzone e Juliano Buzone. Ambos cientificados do Acórdão de Impugnação na data de 17.03.2014, conforme AR (Aviso de Recebimento) de fls. 3022 e 3026. O dia 17.03.2014 é uma segunda feira, iniciando a contagem do prazo a partido do dia útil seguinte (18.03.2014), findando o prazo de 30 (trinta) dias em 16.04.2014 (quarta feira).

Considerando que o dia de início da contagem (18.03.2014) e o do vencimento (16.04.2014) são dias úteis, conclui-se pela intempestividade do recurso voluntário apresentado pelos solidários Debora Fernandes Nazareth Buzone e Juliano Buzone.

Importante esclarecer que os documentos de fls. 2987 a 3018, fazem menção ao Acórdão 16-54.704, cujo crédito se encontra controlado no Processo Administrativo nº 16004.720075/2012-52, e se refere ao IRPJ e seus reflexos dos anos calendários de 2008 e 2009, em que Debora Fernandes Nazareth Buzone e Juliano Buzone também são solidários. Logo, constatada a ausência de impugnação tempestiva ao crédito tributário controlado no Processo Administrativo nº 16004.720498/2012-72 que envolve contribuições previdenciárias patronais e para outras entidades ou fundos, não conheço do recurso voluntário em relação a estes solidários.

Quanto ao recurso voluntário apresentado pelo solidário Marcio Rodrigo Prandi, que consta das fls. 3086 a 3104, sendo ele tempestivo e presentes os demais requisitos para sua admissibilidade dele tomo conhecimento.

Em síntese, não se conforma com a imputação da solidariedade passiva ao crédito tributário controlada no Processo Administrativo nº 16004.720498/2012-72, com fundamento nos artigos 124, I e 135, III, do Código Tributário Nacional, insurgindo-se contra a decisão de piso que adotou como razão de decidir os fundamentos abaixo pinçados do Acórdão nº 16-55.591.

4.31. Conforme bem enfatizou a Fiscalização no item 47 do Termo de Constatação de Infrações Fiscais, juntado aos autos às fls. 2855/2952), como o sujeito passivo (pessoa jurídica), regularmente intimado, não comprovou a vinculação e a origem de todos os depósitos bancários efetuados nas contas correntes de sua titularidade, é evidente que os sócios administradores teriam se beneficiado das omissões de receitas praticadas, posto que todos ganhariam com o fato econômico, o que caracterizar o interesse comum nas situações que constituíram

os fatos geradores das obrigações tributárias sob apreciação, com base nº artigo 124, inciso I do CTN.

4.32. Como foi corretamente enfatizado pela Fiscalização, o interesse comum encontra-se caracterizado pela circunstância de os responsáveis solidários deterem poder de mando na sociedade empresária, pois as decisões tomadas partiram deles, em proveito da empresa e deles próprios, tendo em vista que como sócios, também foram beneficiados pelo incremento no ganho da sociedade em virtude das omissões de receitas.

[...]

4.42. Constata-se nos autos que foi correto o procedimento da autoridade fiscal, tendo em vista que a conduta reiterada e sistemática dos administradores de não escriturar a maior parte da movimentação financeira, não comprovar a origem dos recursos depositados, não proceder à emissão das notas fiscais de venda, ou ainda, providenciar o posterior cancelamento das regularmente emitidas, configura atuação com excesso de poderes e infração de Lei e contrato social. Ao adotarem tais condutas, os administradores atuaram flagrantemente contra os interesses da sociedade, ao desguarnecerem a pessoa jurídica dos necessários controles à determinação de seu patrimônio e acréscimos patrimoniais (escrituração da movimentação financeira e emissão de notas fiscais), fatos hábeis a ensejar a responsabilidade tributária consubstanciada no art. 135, III do CTN.

O recorrente não se conforma com a conclusão dada pelo Acórdão nº 16-55.591 de que teria interesse comum na situação em que se constitui o fato gerador, na medida em que seria beneficiário da conduta ilícita, na qualidade de sócio administrador. Argumenta que a conclusão do julgador não apresenta o nexo de causalidade existente entre a ação do administrador e o benefício por ele auferido. Também menciona a imputação de responsabilidade do crédito tributário relativo a fatos geradores ocorridos em época em que o recorrente não era sócio da empresa fiscalizada, que apenas ingressara no quadro societário em janeiro de 2009.

Sustenta que a responsabilização prevista no artigo 135, do CTN é pessoal do agente, dela não respondendo o contribuinte, motivo pelo qual não comporta o instituto da solidariedade. E para que tal modalidade de responsabilização seja caracterizada, deve restar demonstrado o excesso de poderes ou infração à lei, não se prestando para isso o mero inadimplemento da obrigação tributária.

A fim de se delimitar o objeto da discussão, cabe inicialmente ressaltar que não se confundem a solidariedade prevista no artigo 124 do Código Tributário Nacional com a responsabilização de terceiros do artigo 135 do mesmo livro, não se podendo tratá-las como se fossem a mesma coisa, pois encontram fundamentos completamente diversos.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

.....

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.

A solidariedade prevista no artigo 124, I, do CTN, decorre do interesse comum no fato gerador da obrigação principal. Logo, para que exista a solidariedade amparada neste inciso, não se pode dela dissociar o fato gerador, que no caso concreto são as Contribuições Previdenciárias, também caracterizada, quando se constatar evidente confusão patrimonial entre o contribuinte e o(s) solidário(s), mas em qualquer caso, relacionada com a obrigação tributária.

Por outro lado, o artigo 135, do CTN, visa responsabilizar o agente que atuou com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, que sem integrar a relação jurídica tributária, se responsabiliza por ela em razão de ações praticadas ou por suas omissões, quando detinha o dever legal de agir. Daí porque nesta modalidade de responsabilização, a descrição da ação ou omissão do agente é elemento imprescindível para caracterizá-la.

SOLIDARIEDADE E RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DISTINÇÃO.

A solidariedade tributária de que tratam as situações previstas no artigo 124, I, do CTN, pressupõe a existência de dois sujeitos passivos praticando conduta lícita, descrita na regra matriz de incidência tributária. Do fato gerador, nestas situações, decorre a possibilidade do sujeito ativo exigir o pagamento de tributos de qualquer um dos sujeitos que integrou a relação jurídico-tributária. Por sua vez, a responsabilidade tributária decorrente das situações previstas no artigo 135 do CTN, está ligada à prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, por quem não integra a relação jurídico-tributária, mas é chamado a responder pelo crédito tributário em virtude do ilícito praticado.

Número da decisão: 2202-003.476 - Processo: 10980.728340/2013-99

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2013, 2014

RRESPONSABILIDADE PESSOAL. ART. 135, INCISO III, DO CTN.

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. Ressalve-se que o art. 135 do CTN pode ser aplicado para responsabilizar não só o administrador de direito, mas também o administrador de fato do contribuinte. É adequada, portanto, a incidência da responsabilidade do art. 135, III, do CTN, ao administrador de fato da empresa, dada a violação do contrato social e da lei, fatos incontroversos e comprovados nos autos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PASSIVA. ART. 124, INCISO I, DO CTN. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Para caracterizar a responsabilidade tributária prevista no inc. I do art. 124 do CTN deve-se demonstrar de forma inequívoca o interesse comum na situação que caracteriza o fato gerador. A comprovada ocorrência de confusão patrimonial atrai a responsabilização passiva solidária prevista no inc. I do art. 124 do CTN.

Número da decisão: 9202-011.436 – Processo nº 10835.720460/2016-64

Retornando à questão da solidariedade do inciso I, do artigo 124, do Código Tributário Nacional, o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal não é o mero interesse financeiro, mas o interesse jurídico vinculado ao fato gerador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2011 a 21/12/2014

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA POR INTERESSE COMUM.

A solidariedade fundada no artigo 124, I, do CTN pressupõe prévio enquadramento da situação fática em uma hipótese legal de responsabilidade tributária. O interesse comum exigido pela lei não é o simples interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible.

Número da decisão: 2202-010.370 - Processo: 10510.720108/2018-53

Assim sendo, não se pode admitir para fins de atribuir responsabilidade solidária ao recorrente com fundamento no artigo 124, I do CTN, o argumento adotado tanto pela autoridade fiscal como pelo julgador que aduziu que “as decisões tomadas partiram deles, em proveito da empresa e deles próprios, tendo em vista que como sócios, também foram beneficiados pelo incremento no ganho da sociedade em virtude das omissões de receitas.”

Ora, a omissão de receitas mencionada não encontra relação direta com a contribuição previdenciária exigida neste processo, mas apenas indiretamente, de modo a se manter o contribuinte como optante pelo Simples Nacional, a despeito de todas as infrações identificadas pela autoridade fiscal que resultaram na sua exclusão do regime beneficiado. Assim sendo, não constato a solidariedade fundada no artigo 124, I, do Código Tributário Nacional,

porque a ação do recorrente não representa o interesse jurídico no fato gerador necessário para sua a caracterização.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 124, I DO CTN.

A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado. O conceito de interesse comum do art. 124, I, do CTN, somente se presta para atribuir responsabilidade solidária entre duas ou mais pessoas que realizam conjuntamente o "fato gerador" do tributo, todos assumindo a condição direta de contribuinte. O art. 124, I, do CTN não é uma norma de atribuição de responsabilidade à terceiro.

Número da decisão: 9202-010.012 – Processo nº 10680.770268/2020-14

Resta a análise da solidariedade passiva baseada no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional. O primeiro argumento do recorrente é que esta modalidade de responsabilização é pessoal, que em caso de constatação, excluiria da relação jurídico tributária o contribuinte da obrigação.

O tema em questão é controvertido na doutrina havendo aqueles que defendem que esta responsabilidade é exclusiva, subsidiária ou solidária. No entanto, me filio à tese de que esta modalidade de responsabilização é do tipo subjetiva e solidária, assim como consignado no Parecer PGFN CRJ /CAT nº 55/2009. A menção no início do artigo 135, do Código Tributário Nacional de que são pessoalmente responsáveis os administradores e gerentes, não significa que a pessoa jurídica fique desobrigada da obrigação tributária, uma vez que estes agentes são considerados solidários por força do artigo 124, II, do CTN, conforme se observa da Súmula CARF nº 130.

A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do polo passivo da obrigação tributária.

Pois bem, superada a questão quanto a natureza da responsabilização prevista no artigo 135, do CTN, ser solidária e subjetiva, em relação a este último aspecto, necessário será demonstrar a conduta ilícita dolosa ou culposa, o dano e o nexo de causalidade. Relata a autoridade fiscal a constatação das seguintes ocorrências: ausência de escrituração do Livro Caixa; falta de emissão de notas fiscais e/ou cancelamento das notas fiscais pós-vendas, comprovadas através da circularização junto aos sacados dos títulos, caracterizados como suficientes para a exclusão do contribuinte do regime do Simples Nacional.

Decerto que todas estas condutas são ilícitos de natureza tributários e demonstram a vileza com que o contribuinte se comporta, sendo elementos que poderiam caracterizar a

qualificação da multa de ofício. No entanto, o dispositivo legal requer que tais atos sejam praticados com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos, do que se conclui que a pessoa jurídica figure como vítima de seus gestores ou administradores, e não quando estes concorrem para proporcionar-lhe proveito, ainda que em desacordo com a legislação.

Portanto, o excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos devem resultar de um ilícito civil, comercial ou contratual e não se confunde com a própria infração tributária. Na doutrina de Pontes de Miranda, o princípio da apresentação estabelece que os órgãos dirigentes da pessoa jurídica quando atuam em seu interesse, são, na realidade, atos da própria pessoa jurídica, desde que se realizem dentro dos limites estabelecidos na lei, contrato social ou estatuto. A responsabilidade dos dirigentes prevista no artigo 135, III, do CTN, busca esclarecimento neste fundamento, tanto que condiciona a aplicabilidade do dispositivo à demonstração do excesso cometido pelo seu dirigente.

O Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, vem trazer luzes à discussão, argumentando que em razão da prática de conduta ilícita do administrador nasce uma obrigação autônoma, embora vinculada com o crédito tributário, que o obriga. Na realidade, constitui-se uma obrigação entre o contribuinte e a administração tributária e outra que vincula o administrador ao crédito tributário, muito embora possam ser constituídas em lançamento único. Ou seja, os diretores não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do estatuto ou lei.

90. Assim, surgindo a responsabilidade do administrador-infrator, não temos uma obrigação solidária propriamente dita, senão obrigações solidárias. Explicamos. Não temos uma obrigação unitária com pluralidade de sujeitos passivos na relação jurídica. Temos, isso sim, duas ou mais obrigações, ligadas pelo vínculo da solidariedade. É o que a doutrina antiga chamava de solidariedade imprópria.

[...]

92. A utilidade do conceito de solidariedade imperfeita para a análise da responsabilidade do terceiro infrator está em observar que sua obrigação não se confunde com a obrigação do contribuinte. As referidas obrigações nascem em momentos distintos, têm natureza distinta uma da outra e podem ser declaradas pela autoridade competente em momentos distintos; nesse sentido, são autônomas. Sem embargo disso, há entre elas nexo de adimplemento, de modo que o pagamento duma obrigação extingue a outra, por isso podemos dizer que são obrigações solidárias (solidariedade imperfeita). Além disso, a responsabilidade em sentido estrito (do administrador que incorre no art. 135 do CTN) é subordinada à obrigação tributária do contribuinte, no sentido de que sua existência, validade e eficácia dependem de ser existente, válida e eficaz esta última. Isso demonstra que estamos diante de relação jurídica de garantia. Nesse sentido, a obrigação do responsável é subordinada (à existência, validade e eficácia da obrigação do contribuinte).

[...]

94. Assim, em conclusão, restando somente as teses da responsabilidade subsidiária em sentido impróprio e a da responsabilidade solidária, pensamos ser mais adequada a adoção desta última, seja em razão dos fundamentos encontrados nos mais diversos julgados do Superior Tribunal de Justiça, seja em razão da interpretação sistemática da ordenação tributária. Logo, o terceiro que (a) for administrador e (b) cometer o ato ilícito no exercício da gerência da empresa responde solidariamente com a pessoa jurídica pelo pagamento do crédito tributário, sendo sua responsabilidade (do administrador-infrator) autônoma da obrigação do contribuinte quanto ao nascimento, à natureza e à cobrança, mas subordinada quanto à existência, validade e eficácia. Demais disso, as responsabilidades de cada responsável são autônomas entre si, quanto à existência, validade e eficácia, sendo atadas tão-somente pelo nexo de adimplemento.

Por isso, entendemos ser equivocado afirmar que a responsabilidade prevista no art. 135, do CTN seja exceção ao chamado princípio da entidade, que prega a separação patrimonial entre a sociedade e os sócios. Também não é caso de desconsideração da personalidade jurídica. Trata-se, isto sim, de responsabilidade surgida direta e pessoalmente contra aquelas pessoas ali previstas que cometerem os atos lá descritos.

Assim sendo, não se pode admitir que ausência de escrituração do Livro Caixa e falta de emissão de notas fiscais e/ou cancelamento das notas fiscais pós-vendas, não sejam atos da própria pessoa jurídica, exceto se a autoridade fiscal lograsse demonstrar que o contribuinte se prestasse como meio para obtenção de recursos ilícitos para seus administradores, violando as regras que disciplinam esta relação jurídica, configurando o excesso de poder ou violação à lei, contrato social ou estatutos.

Além disso, não é possível relacionar de forma direta a ação imputada com o crédito tributário controlado no Processo Administrativo nº 16004.720498/2012-72, que se refere às contribuições previdenciárias patronais e as devidas a outras entidades ou fundos, exigidas em razão da exclusão do contribuinte do regime simplificado. Como mencionado anteriormente, a modalidade de responsabilização do artigo 135, do Código Tributário Nacional é subjetiva, sendo necessário identificar o ilícito civil, comercial ou contratual praticado pelo administrador, o dano e o nexo de causalidade existente entre eles.

Tal nexo não pode ser um mero exercício de retórica, mas efetivamente demonstrado e relacionado com a infração fiscal. Não sendo desta forma, estar-se-ia adotando a responsabilização objetiva ao dissociá-la da infração, responsabilizando o sócio em razão da administração temerária da empresa, ou em razão da inadimplência tributária. Não se trata de relativizar as repugnáveis condutas, mas que inexistente o nexo de causalidade necessário para relacionar o seu administrador diretamente com o lançamento das contribuições previdenciárias controlado no Processo Administrativo nº 16004.720498/2012-72.

Daí, porque é necessário a existência de um liame lógico entre a obrigação tributária e a conduta do agente que atuou com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Com o máximo respeito àqueles que pensam em contrário, não se visualiza tal ligação nas diversas condutas imputadas ao administrador, que na realidade são da própria pessoa jurídica, que demonstram a vontade de omitir receitas da atividade empresarial, utilizando de artifícios como a falsidade documental e o cancelamento indevido de documentos fiscais. A descrição não comporta, atos praticados com excesso de poder ou violação à lei, contrato social ou estatutos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CTN, ART 135. INOCORRÊNCIA.

A responsabilização de que trata o art. 135 do CTN tem natureza subjetiva, isto é, exige a comprovação de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Número da decisão: 1301-006.744 – Processo nº 16561.720011/2020-46

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 135, INCISO III, DO CTN.

São 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 (CTN, artigo 135, inciso III). A responsabilidade de que trata o artigo é solidária, sem benefício de ordem entre o contribuinte e responsáveis.

Número da decisão: 9303-011.581 - Processo nº 19515.720596/2016-61

Repita-se, não se está dando guarida a qualquer ação ilegal, mas concluindo que as ações imputadas aos administradores não se amoldam à norma do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, como também não se vinculam diretamente como a obrigação tributária controlada no Processo Administrativo nº 16004.720498/2012-72.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário apresentado por Debora Fernandes Nazareth Buzone e Juliano Buzone, em razão da sua intempestividade; conhecer do recurso voluntário de Marcio Rodrigo Prandi, e dar-lhe provimento para excluí-lo do polo passivo da obrigação tributária.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 2202-011.542 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10850.725875/2017-17

Marcelo Valverde Ferreira da Silva

DOCUMENTO VALIDADO