



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

Processo nº 10872.720066/2015-07

Recurso nº De Ofício e Voluntário

Acórdão nº 1201-002.633 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 18 de outubro de 2018

Matéria IRPJ - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Recorrentes LM METAL EIRELI

FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

NULIDADE DE LANÇAMENTO

Constatada a inexistência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não há nulidade do lançamento de ofício.

INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OFENSA AO PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E DO CONTRADITÓRIO.

Os procedimentos no curso da auditoria fiscal, cujo início foi regularmente cientificado à contribuinte, não determinam nulidade do auto de infração, por cerceamento ao direito de defesa ou ofensa ao princípio do contraditório, pois tais direitos só se estabelecem após a ciência do lançamento ou após a respectiva impugnação, conforme o caso, ainda mais quando todos os fatos que motivaram a autuação estão devidamente historiados e documentados nos autos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM.

Evidenciado o vínculo de fato de pessoa física estranha ao quadro societário e a empresa autuada, regular é a atribuição de responsabilidade solidária, por interesse comum nas situações que se constituíram em fatos geradores das obrigações infringidas, como estabelece o inciso I do artigo 124 do CTN, tanto para o terceiro quanto para sócia administradora que concedeu procuração ao terceiro para agir em nome da sociedade ao arrepro do contrato social. Sócia sem poderes de gerência afastada da responsabilidade com tal fundamentação por não haver provas nos autos de que consentiu com a interposição de pessoas.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. ART. 17 DO DECRETO 70.235/72.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, em conformidade com o art. 17 do Decreto 70.235/72.

OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES. LANÇAMENTO REFLEXO.

Havendo a omissão de receita tributável pelo IRPJ, aplica-se idêntico entendimento aos demais tributos ou contribuições sociais, com a incidência sobre os mesmos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, e, negar provimento aos recursos voluntários, mantendo a responsabilidade tributária de Roberto Carlos da Cunha e de Viviane Kelmer Ribeiro, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Gasparello Lima - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (presidente), Eva Maria Los, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição ao conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado), Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada em substituição ao conselheiro Jose Carlos de Assis Guimarães), Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar e Gisele Barra Bossa. Ausentes, justificadamente, os conselheiros Jose Carlos de Assis Guimarães e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo (DRJ/SPO), por unanimidade, julgou improcedentes as impugnações administrativas, exceto quanto à exclusão da responsabilidade solidária de Carla Aguiar da Cunha Pereira, conforme o acórdão nº 16-77.617, a seguir ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

Ementa:

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Incabível a argüição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender as formalidades legais e for efetuado por servidor competente. Estando o enquadramento legal e a descrição dos

fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento de defesa. O cerceamento do direito de defesa não prevalece quando todos os valores utilizados na autuação se originam de documentos e demonstrativos constantes nos autos do processo.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.
INTERESSE COMUM.**

Evidenciado o vínculo de fato de pessoa física estranha ao quadro societário e a empresa autuada, regular é a atribuição de responsabilidade solidária, por interesse comum nas situações que se constituíram em fatos geradores das obrigações infringidas, como estabelece o inciso I do artigo 124 do CTN, tanto para o terceiro quanto para sócia administradora que concedeu procuração ao terceiro para agir em nome da sociedade ao arrependimento do contrato social. Sócia sem poderes de gerência afastada da responsabilidade com tal fundamentação por não haver provas nos autos de que consentiu com a interposição de pessoas.

RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES DE BENS DE TERCEIROS. ART. 135 DO CTN. NECESSIDADE DE APURAÇÃO DE ATUAÇÃO EM OFENSA À LEI OU COM EXCESSO DE PODERES. DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA POR SI SÓ NÃO JUSTIFICA A ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE. APLICAÇÃO DO RESP 1.101.728/SP POR FORÇA DO §5º DO ART. 19 DA LEI 10.522/2002 C/C PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB 01/2014 E NOTA PGFN CRJ 1.114/2012.

A atribuição de responsabilidade aos sócios administradores deve seguir o conteúdo do Resp 1.101.728/SP por força do §5º do art. 19 da Lei 10.522/2002 c/c Portaria Conjunta PGFN/RFB 01/2014 e Nota PGFN CRJ 1.114/2012. Para que se viabilize a responsabilização do administrador, é indispensável que esteja presente uma das situações caracterizadoras da responsabilidade deste, nos moldes das hipóteses previstas no art. 135 do CTN. Comete ato ilícito e em ofensa ao contrato social o administrador que nomeia mandatário sem expressa previsão para tanto no contrato social e o próprio mandatário que exerce funções de gestão da empresa nessa condição. Assim, resta preenchido o requisito para atribuição de responsabilidade presente no art. 135 do CTN. Sócia não administradora que, nessa condição e ausentes provas de que agiu como administradora de fato, não pode ter responsabilidade atribuída com base no art. 135.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. ART. 17 DO DECRETO 70.235/72.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, em conformidade com o art. 17 do Decreto 70.235/72.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2011

PIS. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo ao PIS o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2011

COFINS. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à COFINS o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Resumidamente, o acórdão recorrido narrou os fatos que proporcionaram a imposição fiscal:

Trata-se de impugnação de autos de infração à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), fls. 299/317; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), fls. 318/335; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), fls. 336/350; Contribuição ao PIS/PASEP (PIS), fls. 351/367, lavrados pela autoridade fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) do Rio de Janeiro, para constituir crédito tributário no montante de R\$ 9.558.940,47, fls. 369, incluídos principal, multa de ofício de 150% e juros de mora, tendo em conta infrações apuradas no ano-calendário 2011 que a seguir são relatadas.

A autoridade fiscal iniciou o procedimento de fiscalização em 13/12/2013 e encerrou em 15/12/2015.

No curso dos trabalhos foram realizadas diversas intimações e lavrados termos conforme consta de fls. 292/298, cuja síntese pode assim ser registrada:

Em diligência ao domicílio tributário do contribuinte, o mesmo não foi localizado e foi decretada a INAPTIDÃO do contribuinte.

Foi enviada ao domicílio tributário da sócia, conforme cadastro na Receita Federal do Brasil, Viviane Kelmer Ribeiro, com aviso de recebimento, Termo de Intimação Fiscal do Início do Procedimento Fiscal, sendo respondido através da cantadora, Cristhiane Aguiar da Cunha CPF 090.545.257-70, que sua cliente não era mais sócia da empresa e apresentou cinco alterações contratuais.

Em 12/12/2013, solicitamos ao Sr. Delegado que a empresa tomasse ciência do início da fiscalização através de Edital, o qual foi publicado em 13/12/2013 no Diário Oficial da União, Edital nº 223.

Em 17/12/2013, enviamos por Ar, Termo de Intimação Fiscal nº 0001 a Márcio Rodrigues de Souza CPF 012.983.426-27, novo sócio da empresa. O AR foi recebido em 27/12/2013.

No dia 30/01/2014, o sócio da empresa, Sr. Márcio Rodrigues de Souza CPF 012.983.426-27, apresentou-se na repartição fiscal, prestou depoimento, porém não apresentou qualquer documento fiscal ou comercial da empresa.

Sendo assim, não restou outro procedimento a presente fiscalização, que coletar as Notas Fiscais Eletrônicas de Vendas emitidas pelo fiscalizado, através do Sistema da Receita Federal do Brasil, RECEITANETBX, e calcular o IRPJ e seus reflexos sob a forma Arbitrada.

Foi aplicada a multa de 150% cuja fundamentação foi atribuída a ocorrência de sonegação prevista no art. 71, inciso I da Lei 4.502/64 c/c art. 44, inciso I, §1º da Lei 9.430/96.

A atribuição de responsabilidade foi feita por meio do demonstrativo de responsáveis tributários, fls. 301/309 e assim pode ser resumida:

Roberto Carlos da Cunha – CPF 074.210.618-78 – responsabilidade solidária de fato – art. 124, inciso I e art. 135, inciso III do CTN – sócio-administrador de fato com procuração com plenos poderes de representar a empresa desde 2010, tendo sido primeiro sócio desta. Em 01/07/2013 atuou junto ao Sr. Márcio Rodrigues de Souza, novo sócio proprietário, tendo este afirmado que foi o Sr. Roberto que efetuou o negócio da compra de cotas da empresa.

Viviane Kelmer Ribeiro – CPF 042.560.247-86 – responsabilidade solidária de direito – art. 124, inciso I e art. 135, inciso III do CTN - sócia da empresa de 31/09/2009 a 01/07/2013, sendo sócia administradora desde seu ingresso na empresa. Em 05/12/12, a empresa foi transformada em EIRELI ficando a Sra. Viviane como única sócia.

Carla Aguiar da Cunha Pereira – CPF 103.594.237-28 - responsabilidade solidária de direito – art. 124, inciso I e art. 135, inciso III do CTN - sócia da empresa de 10/11/2009 a 05/12/2012.

Segundo consta de fls. 368 , a fiscalizada foi cientificada do lançamento do presente processo por edital em 15/12/2015, ao passo que os responsáveis foram intimados nas seguintes datas: Roberto Carlos da Cunha, em 08/12/2015(por AR), fls. 374; Viviane Kelmer Ribeiro, em 08/12/2015(por AR), fls. 379; Carla Aguiar da Cunha Pereira, em 12/12/2015 (por AR), fls. 384. Somente os responsáveis apresentaram impugnação com idênticos argumentos em 07/01/2016, fls. 03/57, que resumimos a seguir em seus principais aspectos.

Inicia apontando que a solidariedade não é um mecanismo de eleição de responsável tributário , não tendo o condão de incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas gradua a responsabilidade daqueles sujeitos que já o compõem. Em regra, deve-se buscar a responsabilidade tributária enquadrando-se o fato sob exame em alguma das situações previstas nos arts. 129 a 137, do CTN.

Argumenta que a expressão "interesse comum" é imprecisa, questionável, abstrata e mostra-se inadequada para expor com exatidão a condição em que se colocam aqueles que participam da realização do fator gerador. Daí a fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do CTN; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.

Sustenta que para que haja solidariedade com supedâneo no art. 124, I do CTN, é preciso que todos os devedores tenham um interesse focado exatamente na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. Ainda que mais de uma pessoa tenha interesse comum em algum fato, para que haja solidariedade tributária é necessário que o objeto deste interesse recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.

Acrescenta que é necessário que o interesse comum não seja simplesmente econômico, mas sim jurídico, entendendo-se como tal aquele derivado de uma relação jurídica da qual o sujeito de direito seja parte integrante, e que interfira em sua esfera de direitos e deveres e o legitima a postular em juízo em defesa do seu interesse. A prova do interesse comum é ônus da Administração, que não pode se pautar por meros indícios ou presunções.

Aponta que o auto de infração foi encaminhado, sem qualquer documentação, inviabilizando o pleno exercício do direito de defesa. Em momento algum a autuação aponta fatos concretos e documentais que apresentariam a vinculação direta com o fato gerador dos tributos exigidos da pessoa jurídica.

Insiste que a atribuição de responsabilidade solidária com base no art. 124, I, do CTN só pode se dar aos participantes do fato gerador. O interesse comum referido pela norma não é um interesse meramente de fato, mas um interesse jurídico, não devendo as pessoas partícipes do fato gerador estar em situação oposta no ato, fato ou relação negocial, conforme reconhecem a doutrina e a jurisprudência.

Entende que a infração à lei capaz de gerar a responsabilidade do administrador é aquela de natureza societária.

Presume-se, no lançamento realizado, que o quadro societário da empresa LM METAL LTDA é composto de interpostas pessoas, no entanto, trata-se de suposições criadas por agentes fiscais da receita federal, pois de fato inexistentes elementos que indiquem essa situação.

Não se pode atribuir responsabilidade solidária por práticas realizadas por pessoa jurídica ao administrador, sem descrição exata e comprovação dos fatos. O simples inadimplemento não configura infração à lei, pois interpretação nesse sentido transformaria a exceção em regra. Deve estar presente o elemento subjetivo da conduta, qual seja, má-fé, conluio, fraude ou dolo.

Cita a Portaria PGFN nº 1.292, de 2 de dezembro de 2010 que estabelece que para fins de responsabilização com base no inciso III do art. 135 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - 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 da obrigação tributária objeto de cobrança judicial.

Não basta, portanto, para ser apontado responsável solidário, nos termos do art. 124, I do Código Tributário Nacional, que a pessoa concorra para a realização do fato gerador, que participe de ações que culminem com a ocorrência do fato gerador. É preciso que, mais do que participar do fato gerador, o realize ao lado de outras pessoas, que envergue a condição pessoal ou realize as ações definidas necessárias à ocorrência do fato gerador: obter a disponibilidade renda, ter o domínio útil de imóvel, obter receita, etc

A autuação não demonstra que os indigitados obrigados solidários tenham sido os beneficiários da disponibilidade econômica ou jurídica da renda.

Suscita a aplicação das súmulas 29 e 30 do CARF.

Há de se excluir a responsabilização imputada ao administrador Roberto Carlos da Cunha, pois a responsabilidade tributária não consta do auto de infração lavrado, havendo menção a ela apenas do relatório fiscal.

Como Viviane Kelmer Ribeiro e Carla Aguiar da Cunha Pereira deixaram a sociedade em 01/07/2013 e 05/12/2012, respectivamente, suas responsabilidades devem ser excluídas, bem como por não constar fundamentação no auto de infração lavrado, havendo menção a elas apenas do relatório fiscal.

Os responsáveis solidários, Roberto Carlos da Cunha (CPF: 074.210.618-78) e Viviane Kelmer Ribeiro (CPF: 042.560.247-86), interpuseram os tempestivos recursos voluntários, reiterando os mesmos argumentos das impugnações administrativas.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, considerando a responsabilidade tributária exonerada pelo acórdão recorrido, efetivou a remessa necessária do recurso de ofício para este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Gasparello Lima, Relator.

Os recursos voluntários são tempestivos, havendo os demais pressupostos de admissibilidade, portanto, deles tomo conhecimento.

De acordo com artigo 1º da Portaria MF nº 63, de 09 de setembro de 2017, "*O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00*", sendo assim, existindo esse requisito de admissibilidade e conhecimento do Recurso de Ofício.

I. NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

O acórdão recorrido ratificou a exigência tributária, explicitando a inexistência de qualquer nulidade do lançamento de ofício, com observância da garantia ao contraditório e a ampla defesa, *in verbis*:

Os impugnante alegam que houve cerceamento de defesa que acarreta nulidade do lançamento devido ao fato de não ter recebido, no momento da ciência, todos os documentos e provas que embasaram a autuação.

Ao contrário do que afirma a impugnante, o lançamento foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo a fiscalização demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador, fazendo constar, nos relatórios que compõem a autuação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado, cumprindo adequadamente os preceitos do art. 142 do CTN.

O Termo de Constatação de Infração Fiscal (TCIF), juntamente com todos os anexos dos constantes dos autos, traz todos os elementos que motivaram a lavratura do lançamento, bem como estão presentes todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa da impugnante.

Incabível a declaração de nulidade de lançamento que traz um enquadramento legal das infrações que permite ao sujeito passivo identificar os dispositivos legais aplicáveis de modo a construir adequadamente sua defesa. O enquadramento legal contido no lançamento de ofício não contém qualquer vício que

resulta na nulidade. No mesmo sentido há vários julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INEXISTÊNCIA
- Inexiste nulidade no auto que contém a descrição dos fatos e seu enquadramento legal, permitindo amplo conhecimento da alegada infração. (Ac. 1º CC - 108-05.383)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE -
Contendo o auto de infração completa descrição dos fatos e enquadramento legal, mesmo que sucintos, atendendo integralmente ao que determina o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, especialmente quando a infração detectada foi simples falta de recolhimento de tributo. (Ac. 2º CC - 202-11700)

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DE DEFESA -
Incabível a argüição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender as formalidades legais e for efetuado por servidor competente. Estando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento de defesa. O cerceamento do direito de defesa não prevalece quando todos os valores utilizados na autuação se originam de documentos e demonstrativos constantes nos autos do processo. (Acórdão 1º CC, 106-13409)

O fato de o impugnante ter recebido somente o TCIF e as peças principais do auto de infração não causa nulidade por cerceamento de defesa, tendo em conta que todos os documentos que embasaram a autuação permaneceram disponíveis para consulta nos autos.

Entendemos que o lançamento cumpriu as exigências do art. 142 do CTN, o que resulta em afastarmos o argumento de nulidade do referido ato administrativo.

Igualmente, não vislumbro quaisquer das hipóteses dos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972¹, endossando a ausência de nulidade e prevalecendo a validade da constituição do crédito tributário, tal como formalizado.

¹ “Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”

II. DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA LITIGIOSA

O acórdão recorrido delimitou a controvérsia do presente litígio, explicitando que as impugnações administrativas se limitaram à exclusão da responsabilidade solidária dos recorrentes:

Matéria não impugnada

Os impugnantes deixaram de impugnar o lançamento com relação aos seguintes itens: mérito do arbitramento e multa de ofício de 150%. Nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/72, a parte não expressamente contestada deve ser considerada matéria não impugnada.

A propósito, assinalo que todos os documentos juntados aos autos antes da ciência dos interessados fazem parte integrante deste e ficam a disposição dos impugnantes.

Assim, não assiste razão aos impugnantes são afirmar que alguns fatos só são mencionados no relatório fiscal, tendo em conta que este faz parte da autuação e pode ser contraditado pelas defesas.

Concordo com posicionamento acima.

III. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Em síntese, a responsabilidade solidária foi imputada aos recorrentes, ante o **interesse comum** no fato (artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional), combinado com a participação efetiva de **diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas** (artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional).

O interesse comum não equivale ao propósito meramente econômico, como se extrai da ementa do acórdão nº 1402-001.481, proferido pela outrora 2^a Turma Ordinária, da 4^a Câmara, da 1^a Seção de Julgamento:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA.

A caracterização da solidariedade obrigacional prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, prescinde da demonstração do interesse comum de natureza jurídica, e não apenas econômica, entendendo-se como tal aquele que recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.

De acordo com conselheiro, Leonardo de Andrade Couto, quando da relatoria do supracitado acórdão nº 1402-001.481, "é preciso que todos os devedores tenham um interesse focado exatamente na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. (...) Mais ainda, é necessário que o interesse comum não seja simplesmente econômico mas sim jurídico, entendendose como tal aquele derivado de uma relação jurídica de qual o sujeito de direito seja parte integrante, e que interfira em sua esfera de direitos e deveres e o legitima a postular em juízo em defesa do seu interesse."

Inobstante, o Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009 esclareceu a responsabilidade pessoal do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, opinando que: "a) A responsabilidade do dito ‘sócio-gerente’, de acordo com a jurisprudência do

Superior Tribunal de Justiça, decorre de sua condição de “gerente” (administrador), e não da sua condição de sócio; b) A responsabilidade do administrador, por força do art. 135 do CTN, na linha da jurisprudência do STJ, é subjetiva e decorre de prática de ato ilícito; (...) d) A responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador; (...) j) A jurisprudência do STJ aponta para a responsabilidade solidária, inclusive em precedentes desfavoráveis à Fazenda Nacional, em que se afirma que o “sócio-gerente” só pode ser responsabilizado solidariamente se detiver poderes de gerência e se tiver praticado ato ilícito no exercício dessa gerência, na forma do art. 135, III, do CTN; (...) u) Sendo solidária a responsabilidade decorrente de ato ilícito praticado pelo administrador, este, uma vez atestada administrativamente sua responsabilidade, está sujeito a todos instrumentos de proteção do crédito tributário, como o arrolamento de bens e direitos, a inscrição no CADIN e a medida cautelar fiscal, estando, sujeito, outrossim, à negativa de expedição de Certidão Negativa de Débito.”

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em votação unânime, proferiu acórdão, relatado pelo saudoso Ministro Teori Albino Zavascki, exigindo a individualização da conduta para atribuição da responsabilidade tributária, definida no artigo 135 do Código Tributário Nacional:

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL.
TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE.
CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA.
RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO
PELA SOCIEDADE.*

1. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção Inclusiva em julgamento pelo regime do art. 543-C do CPC, é no sentido de que “a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco” (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08).

2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (EREsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.²

Neste sentido, o acórdão recorrido não diverge da exposição acima, havendo minha concordância com seu inteiro teor, inexistindo novos argumentos ou provas, quando da

² Resp nº 1.101.728/SP, julgado em 11.03.2009.

interposição dos recursos voluntários. Desse modo, adoto e transcrevo a "*decisão de primeira instância*", consoante o artigo 57, parágrafo terceiro, do Regulamento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, *in litteris*:

Mérito. Responsabilidade.

Considerando que somente os responsáveis apresentaram impugnação e que a atribuição de responsabilidade para os três impugnantes deu-se com fundamento no art. 124, inciso I e art. 135, inciso III do CTN, trataremos destas hipóteses separadamente.

Responsabilidade solidária por interesse comum. Art. 124, inciso I do CTN.

Cabe ressaltar que o sujeito passivo da obrigação tributária principal poderá ser atribuída tanto ao contribuinte quanto ao responsável, sendo irrelevantes para tal qualificação os acordos formulados nas convenções entre particulares, ressalvado dispositões em lei ao contrário, consoante expresso nos preceitos estipulados pelos arts. 121 e 123 do Código Tributário Nacional (CTN):

“CAPÍTULO IV

Sujeito Passivo

“SEÇÃO I

Disposições Gerais

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; (destacou-se)

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (destacou-se)

(...)

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.”(destacou-se)

Por seu turno, impende registrar que de acordo com ordenamento jurídico pátrio, a acepção do instituto da solidariedade encontra fundamento no direito comum, particularmente, na redação em vigor da Seção I do Capítulo VI do Código Civil Brasileiro:

“CAPÍTULO VI

*Das Obrigações Solidárias**Seção I**Disposições Gerais*

Art. 264. Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda. (destacou-se)

Art. 265. A solidariedade não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes. (destacou-se)"

No âmbito tributário, observa-se que a matéria encontra previsão no art. 124 do CTN, cujos tratam das hipóteses de aplicação da solidariedade passiva:

*"SEÇÃO II**Solidariedade*

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."

Assim sendo, a solidariedade tributária constitui-se na existência de mais de um devedor relativamente à mesma obrigação, com a particularidade de cada qual encontrar-se investido do dever jurídico relativo ao pagamento integral do débito correspondente.

Ressalte-se, porém, que em consonância com preceito legal estabeleceu-se os critérios de determinação do vínculo de duas ou mais pessoas na condição de sujeito passivo da mesma prestação obrigacional tributária constituída na forma da legislação de regência (solidariedade factual e solidariedade de direito).

Importa realçar que nestas circunstâncias a exigência da obrigação tributária não comporta benefício de ordem, logo, conferindo à Fazenda Nacional o direito de exigir seu cumprimento em litisconsórcio ou ainda isoladamente, sem qualquer prejuízo à prerrogativa de demanda contra os demais devedores caso não obtenha êxito na realização integral do montante da prestação obrigacional.

No tocante ao caso em apreço, a atribuição da sujeição passiva levada a efeito em relação aos impugnantes pautou-se na imputação da disposição expressa no art. 124, inciso I do referido diploma legal, circunstância que demandará a

apresentação de uma interpretação mais detalhada dos aspectos que norteiam sua aplicação.

É cediço que diante da ambigüidade e vagueza do enunciado prescritivo relacionado a hipótese de solidariedade factual, ora preceituada no dispositivo sobredito, a tarefa de delimitação de sentido e de alcance da aplicação da expressão “interesse comum” torna imperativo que o exame de sua pertinência realize-se em face das características inerentes ao caso concreto.

Optamos por adotarmos a interpretação da expressão que vem sendo utilizada na jurisprudência administrativa.

Nesse sentido, a jurisprudência administrativa tem se consolidado no sentido de aceitar a existência de interesse comum quando se constata a existência de sócio de fato que se utiliza interpostas pessoas (laranjas) para a gerência da empresa. Nesse sentido temos vasta jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Acórdão 1301-001.323

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERPOSTA PESSOA. Comprovado nos autos os verdadeiros sócios da pessoa jurídica, pessoas físicas, acobertados por terceiras pessoas (“laranjas”) que apenas emprestavam o nome para que eles realizassem operações em nome da pessoa jurídica, da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas correntes bancárias, fica caracterizada a hipótese prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, pelo interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal. [...].

Acórdão 3102-002.146

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. PESSOA COM INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CABIMENTO. A pessoa que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal é solidariamente obrigada pelo correspondente crédito tributário.

A pessoa física ou jurídica que, juntamente com o contribuinte formal ou aparente, concorra para a prática de atos dolosos ou fraudulentos ou deles se beneficie, responde solidariamente com este pelo crédito tributário lançado, nos termos do art.124, I, do CTN.

Acórdão nº 2401002.823, de 22/01/2016

GESTÃO DE EMPRESAS POR INTERPOSTAS PESSOAS. INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Responde solidariamente com o contribuinte a pessoa física, que sendo titular de fato, exerce a gestão empresarial mediante a interposição de sócios fictícios, posto que possui interesse comum na situação que configura o fato gerador de contribuições sociais. (...)

Acórdão n.º 1802001.401, de 04/10/2012

(...) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.
Evidenciado o vínculo de fato de pessoa física estranha ao quadro societário e a empresa autuada, regular é a atribuição de responsabilidade solidária, por interesse comum nas situações que se constituíram em fatos geradores das obrigações infringidas, como estabelece o inciso I do artigo 124 do CTN.
(...)

Destacamos que o administrador de fato da empresa, Sr. Roberto, foi sócio de direito antes de ter procuração para atuar pela empresa concedida pela sócia administradora Viviane. Desde então atuou ostensivamente em nome da empresa, o que é corroborado pela declaração do Sr. Marcio Rodrigues de Souza, relatada em fls. 293/294, no sentido de que a mudança de titularidade societária da Sra. Viviane para o Sr. Márcio foi intermediada pelo Sr. Roberto. Emurge dessa declaração que o Sr. Roberto apresentava-se como representante da empresa a ponto de encaminhar a troca de titulares de direito e, apesar de ter deixado de ser sócio de direito, agia como dono da empresa perante terceiros.

Assim, como o Sr. Roberto não poderia atuar como administrador/sócio de fato sem o consentimento da administradora de direito, Sra. Viviane, entendemos como correta a atribuição de responsabilidade solidária a ambos por interesse comum, com fulcro no art. 124, inciso I, na esteira da jurisprudência acima transcrita. Em outras palavras, só existiu interposição de pessoas com o consentimento do sócio de fato e da administradora legal, daí entendermos que havia entre ambos um ajuste que justifica a responsabilização tributária nos moldes previstos no art. 124, inciso I do CTN.

Diferente é o caso da Sra. Carla, pois esta não exerceu posição de mando na empresa na época dos fatos geradores, conforme comprova os documentos de fls. 276/279, não possuindo poderes para alterar a situação de interposição de pessoas, ainda que desejasse.

Além de não constar formalmente como administradora, não há nos autos elementos que demonstrem que tenha atuado como administradora de fato, o que permite concluirmos que deve ter sua responsabilidade com fundamento no art. 124, inciso I afastada.

Responsabilidade. Art. 135 do CTN. Necessidade de apuração de atuação em ofensa à lei ou com excesso de poderes. Descumprimento da obrigação tributária por si só não justifica a atribuição de responsabilidade.

Sobre a responsabilidade tributária dos administradores das pessoas jurídicas, dispõe o artigo 135, do Código Tributário Nacional que:

"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 – (...)

II – (...)

III – (...)

Aplicando tal dispositivo, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já decidiu no Recurso Repetitivo 1.101.728 - SP o seguinte:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE.

(...)

2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (EREsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005).

O que o STJ concluiu sobre o sócio pode ser aplicado em relação a todos os incisos do art. 135, o que inclui todas as pessoas listadas no art. 134.

Portanto, para a atribuição de responsabilidade solidária aos sócios administradores e representantes da pessoa jurídica faz-se necessária a apuração de um ato, distinto do próprio descumprimento da obrigação tributária principal, em ofensa à lei ou com excesso de poderes.

A LM Metal era, à época dos fatos geradores, uma empresa limitada e como tal estava obrigada a cumprir as normas do Código Civil sobre tal tipo de empresa.

Entre as normas que regem as empresas limitadas temos o art. 1061 que determina:

Art. 1.061. Se o contrato permitir administradores não sócios, a designação deles dependerá de aprovação da unanimidade dos sócios, enquanto o capital não estiver integralizado, e de dois terços, no mínimo, após a integralização.

Portanto, só pode existir administrador não sócio se o contrato social permitir. A sócia administradora Viviane constituiu o Sr. Roberto como administrador da empresa por meio da procuração de fls. 284 sem que houvesse autorização no contrato social para tanto, o que representou ofensa ao próprio contrato social e à lei. Tal ilegalidade remanesceu toda sua

gestão, inclusive no período dos fatos geradores tratados na autuação em tela.

Assim, tanto a sócia administradora, Sra. Viviane, como o representante da empresa, Sr. Roberto, cometaram ato em infração à lei e ao contrato social durante a gestão da empresa, o que preenche o requisito do art. 135, inciso III para atribuição de responsabilidade.

Logo, a atribuição de responsabilidade ao Sr. Roberto e à Sra. Viviane obedeceu aos regramentos legais conforme expusemos acima.

No caso da sócia Carla Aguiar da Cunha Pereira, CPF 103.594.237-28, como esta não era administradora, é incabível a aplicação do art. 135, inciso III do CTN, o que resulta no afastamento de sua responsabilidade com fundamento em tal dispositivo.

Por fim, assinalamos que as Súmulas CARF 29 e 30 suscitadas pelos impugnantes em nada se relacionam com o caso, pois tratam de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, o que não foi tratado na autuação.

Certamente, a mera de omissão de receitas da atividade, sem a escrituração fiscal e contábil, isoladamente, não proporciona a responsabilidade solidária de quem era sócio, integrava administração da sociedade ou era seu mandatário.

Todavia, a responsabilidade solidária dos recorrentes é compatível com a hipótese dos autos, havendo a motivação suficiente para imposição dos artigos 124, inciso I, 135, inciso III, do Código de Tributário Nacional. A nítida e indispensável evidência pela autoridade fiscal da conduta dolosa, individualizando cada responsável tributário e sua participação na sonegação, caracterizou a existência do interesse comum e direto na evasão fiscal.

III. RECURSO DE OFÍCIO

O acórdão recorrido excluiu a responsabilidade solidária de Carla Aguiar da Cunha Pereira, principalmente, avaliando que "*esta não exerceu posição de mando na empresa na época dos fatos geradores*" (...), "*não possuindo poderes para alterar a situação de interposição de pessoas, ainda que desejasse.*".

Assim sendo, improcedente o recurso de ofício, visto que a mencionada exclusão da responsabilidade solidária se coaduna com a atual jurisprudência.

IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

Novamente, reiterando os termos do acórdão recorrido, improcedentes os recursos voluntários, mantendo a responsabilidade tributária de Roberto Carlos da Cunha (CPF: 074.210.618-78) e de Viviane Kelmer Ribeiro (CPF: 042.560.247-86).

Isto posto, voto pelo conhecimento e **NEGO PROVIMENTO** ao recurso de ofício. Não obstante, voto pelo conhecimento, rejeitando a nulidade arguida e **NEGO PROVIMENTO** aos recursos voluntários.

(assinado digitalmente)

Rafael Gasparello Lima - Relator