



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10945.720026/2018-07
ACÓRDÃO	1001-004.314 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRAGUE INDUSTRIA DE CONFECCOES EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

TIDPF. MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE E PLANEJAMENTO. SÚMULA CARF N° 171. VALIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento, quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa do contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO ESCRITURADAS.

É de se oferecer à tributação a receita não escriturada e omitida, nos termos da legislação do Simples Nacional, sendo incabível a apresentação de declaração retificadora após o início do procedimento fiscal, nos termos legais.

DEPÓSITOS OU INVESTIMENTOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Com a edição da Lei nº 9.430/1996, sujeitam-se à tributação os rendimentos omitidos caracterizados por valores creditados em contas de depósito, quando a contribuinte não comprova a origem dos recursos utilizados nessas operações.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM E ATO LESIVO À LEGISLAÇÃO E/OU ESTATUTO. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. NÃO DEMONSTRAÇÃO/COMPROVAÇÃO.

Não constatados/demonstrados de maneira clara, precisa e individualizada os elementos necessários à atribuição da responsabilidade solidária a terceiros, notadamente interesse comum na situação que constitua o fato

gerador da obrigação principal e/ou conduta contrária à legislação ou estatuto da empresa, torna-se defeso a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito tributário aos sócios da autuada, com esteio nos artigos 124, inciso I, e 135, do CTN, impondo sejam afastadas as imputações fiscais neste sentido.

No presente caso, sequer houve a subsunção do fato a norma com base no artigo 135, do CTN, sendo impossível manter-se a responsabilidade solidária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer dos recursos voluntários para rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhes provimento parcial para afastar a responsabilidade solidária das pessoas físicas.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ – Relator

Assinado Digitalmente

CARMEN FERREIRA SARAIVA – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Claudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte BRAGUE INDUSTRIA DE CONFECÇÕES e pelos responsáveis solidários RICARDO LUIZ RAMME, SILVANA DA SILVA e DEOCLIDES DA SILVA, contra a decisão nº 04-47.358 da 2ª Turma da DRJ em Campo Grande (MS)

que julgou procedente em parte as impugnações apresentadas em face do lançamento de ofício que constituiu crédito tributário relativo ao IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/PASEP, em razão de suposta omissão de receitas.

Foram apuradas as seguintes situações que ensejaram os lançamentos efetivados com fulcro nos seguintes dispositivos legais: art. 33, §§ 1º-B, 1º-C e 3º, da Lei Complementar nº 123/2006 e art. 79, §§ 1º, 3º e 4º. art. 80, parágrafo único e art. 81, da Resolução CGSN nº 94/2011: a) **Omissão de Receitas -Receitas Não Escrituradas**, períodos de apuração 01/2014 a 12/2015. Enquadramento legal: (fls. 339-344); b) **Omissão de Receitas - Depósitos ou Investimentos em Instituição Financeira com Origem Não Comprovada**, períodos de apuração 01/2013 a 12/2015 (fls. 344-351; c) Insuficiência de Recolhimento - Diferença de Alíquota, períodos de apuração 01/2013 a 12/2015 (fls. 351-356).

Foi aplicada multa de ofício qualificada de 150% e imputada responsabilidade solidária aos sócios.

A contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram Impugnações perante a DRJ/CGE, alegando, em síntese:

Preliminarmente, da nulidade do procedimento pela ausência de intimação do início do procedimento fiscal;

No mérito, do erro material do lançamento - da efetiva comprovação quanto à origem das movimentações financeiras fiscalizadas — da não omissão de receitas;

Da insubsistência da multa aplicada pela autoridade fiscalizatória.

Da ausência de fundamentação relativa à responsabilidade do sócio impugnante, vez que a fundamentação foi incompleta e genérica, pois foi estribada na art. 135, III, que elenca dois fundamentos para responsabilizar o sócio: poderes de gerência na empresa durante o período de realização do fato gerador, e que o sócio estivesse agindo com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto;

A 2ª Turma da DRJ/CGE, ao apreciar as impugnações no Acórdão nº 04-47.358, julgou-as parcialmente procedentes, excluindo a qualificadora da multa e alterando os períodos das responsabilidades, adotando as seguintes teses:

- a) não houve qualquer prejuízo ao direito de defesa, tendo o lançamento observado os requisitos legais, arrejitando a preliminar;
- b) o lançamento foi efetivado com fulcro nos livros da empresa, de forma que cabia à interessada demonstrar de forma patente, com fulcro em documentação hábil e idônea, que não correspondiam com a verdade dos fatos;
- c) quanto aos depósitos bancários, nada trouxe que comprovasse suas alegações, não juntando aos autos nenhum documento que comprovasse

sua asserção. Logo, improcedente suas alegações, que não encontram amparo em documentação sólida e congruente que lhe dê validade;

- d) o fato de a Contribuinte tentar apresentar declarações retificadoras após o início do procedimento fiscal, o que é vedado nos termos da legislação, como visto acima, não tem o condão de resultar em qualificação da multa de ofício aplicada.

Cientificados, a contribuinte e os responsáveis solidários interpuseram Recursos Voluntários ao CARF, apresentando os seguintes argumentos:

- a) preliminarmente, da nulidade do procedimento pela ausência de intimação do início do procedimento fiscal;
- b) no mérito, do erro material do lançamento - da efetiva comprovação quanto à origem das movimentações financeiras fiscalizadas — da não omissão de receitas;
- c) da insubsistência da multa aplicada pela autoridade fiscalizatória;
- d) da ausência de fundamentação relativa à responsabilidade do sócio impugnante, vez que a fundamentação foi incompleta e genérica, pois foi estribada na art. 135, III, que elenca dois fundamentos para responsabilizar o sócio: poderes de gerência na empresa durante o período de realização do fato gerador, e que o sócio estivesse agindo com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto;

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ**, Relator

1. Da Admissibilidade

Os presentes recursos voluntários foram interpostos dentro do prazo legal de trinta dias, conforme estabelecido pela legislação aplicável. Ademais, estão presentes todos os demais pressupostos de admissibilidade, como legitimidade, interesse e adequação. Por essas razões, os recursos merecem ser conhecidos e devidamente apreciados por esta instância.

2. Da Preliminar – Ausência de Intimação do TIDPF

A Contribuinte alegou, inicialmente, nulidade da autuação porque inexistiu intimação prévia do início do procedimento e nem do número do Termo de Distribuição do procedimento de Fiscal (TDPF-F).

Contudo, tal alegação não procede.

Conforme se observa do Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento (e-fls. 315/334), extrai-se:

FISCALIZAÇÃO

O trabalho de auditoria foi instaurado através do Termo de Início do Procedimento Fiscal consubstanciado no TDPF – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 0910600-2017-00062-9. O contribuinte tomou ciência em 24/04/2017 do referido termo onde foram exigidos os seguintes livros e documentos(fls.02/04):

Item	HISTÓRICO	Prazo
1	Atos constitutivos da pessoa jurídica e posteriores alterações (originais e cópias) – de 01/01/2013 até 31/12/2015	20 dias corridos
2	Declaração de rendimentos da empresa – de 01/01/2013 até 31/12/2015	20 dias corridos
3	Declaração de rendimentos dos administradores/dirigentes – de 01/01/2013 até 31/12/2015	20 dias corridos
4	Livro Caixa – de 01/01/2013 até 31/12/2015	20 dias corridos
5	Livro Diário e Razão – de 01/01/2013 até 31/12/2015	20 dias corridos
6	Extratos bancários, relativos ao período a seguir indicado, em papel e em meio digital, de todas as contas-correntes, as aplicações financeiras e de cadernetas de poupança mantidas pela empresa junto as instituições financeiras no Brasil e no exterior, de 01/01/2013 até 31/12/2015.	20 dias corridos

Do não atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal.

O prazo para atendimento do TIPF, ciência em 24/04/2017, venceu em 15/05/2017, sem manifestação, foi então encaminhado Termo de Intimação Fiscal nº 257/2017, recebido em 14/06/2017, reprisado na sequência(fls.17/19):...apresento e ao final INTIMO para o seguinte:

HISTÓRICO

Ao contribuinte em apreço foi encaminhado o Termo de Início do Procedimento Fiscal, ciência em 24/04/2017(cópia anexa), enumerando exigências para propiciar análise fiscal entre os valores declarados e os apurados na escritura fiscal e para isto foi concedido o prazo de 20 (vinte) dias, vencido em 15/05/2017.

INTIMAÇÃO

Considerando que já se passaram cerca de 20 (vinte) dias do prazo concedido e sem qualquer manifestação REINTIMO o contribuinte acima identificado para atendimento integral das exigências contidas no TIF em apreço (cópia anexa) e para isto é concedido um prazo complementar de 10 (dez) contados a partir do recebimento deste.

O não atendimento do presente Termo no prazo estabelecido será considerado como recusa não justificada da exibição de livros e outros documentos específicos pertinentes ao ramo de negócio da empresa(listado no TIF), caracterizando por embaraço a fiscalização descrito no art. 919 do Dec. 3.000/99 (RIR/99).

Mais uma vez o contribuinte ignorou, o prazo concedido de 10 (dez) dias venceu em 24/06/2017.

Depreende-se que a Autoridade Fiscal intimou sobre o Termo de Início de Procedimento Fiscal, bem como a reintimou para responder e juntar a documentação requisitada, permanecendo a contribuinte inerte.

Neste diapasão, cai por terra o argumenta da Recorrente.

Para além do exposto, quanto ao tema, a posição predominante neste Conselho é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF/Termo de Início de procedimento Fiscal – TIDPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento (o que não é o caso dos autos).

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria, em reunião do Pleno, foi editada a Súmula de nº 171, com a seguinte redação:

Súmula nº 171:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Logo, em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

3. Do Mérito – Omissão de Receitas

Quanto ao mérito, a Recorrente aduz longa exposição a respeito do princípio da verdade material, para concluir que no lançamento tal princípio não foi observado, aduzindo que quanto às supostas notas fiscais de venda não declaradas todas as informações foram registradas no SPED.

Pois bem, o lançamento foi efetivada com fulcro nos livros e documentos contábeis da empresa, de forma que cabia à Recorrente demonstrar de forma patente, com fulcro em documentação hábil e idônea, que não correspondiam com a verdade dos fatos.

A fiscalização esclareceu no Termo de Verificação a respeito das omissões de receitas (e-fls. 329):

Das omissões de receitas.

Como se nota ao longo do presente procedimento fiscal o contribuinte não manifestou qualquer interesse em esclarecer as exigências (um sócio pede prazo e depois silencia, em outra oportunidade o correio não localiza para entrega da Intimação, obrigando o fisco de providenciar por Edital os demais sócios repete que desfilou da empresa apontando o sócio remanescente como único responsável). O fisco não pode eternizar na espera de que em algum momento de boa vontade das partes vem os esclarecimentos exigidos.

Nesta consideração, portanto, na sequência o demonstrativo ilustrando comparativo entre "industrialização efetuada para outra empresa" (sf-e) com a "receita bruta declarada" para Simples Nacional, resultaram nas diferenças a seguir enumeradas: (...)

Depreende-se que tanto durante o procedimento fiscal, bem como na impugnação e no recurso voluntário, a Recorrente apenas alega que já vinha realizando revisão de apuração de seus resultados, mas que as notas fiscais já estavam registradas, porém não junta nenhum documento capaz de comprovar suas alegações.

No que se refere à apresentação de declarações após o início do procedimento de fiscalização, tal é vedado pelo disposto no § 1º do art. 138 do Código Tributário Nacional e § 1º do art. 7º do Decreto 70.235/1972, que dispõem:

CTN

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Decreto nº 70.235/1972

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Assim sendo, ainda que se conceda que a Recorrente procurou “corrigir” o erro cometido, obviamente premida pelo início ação fiscal, não há como lhe dar guarida em face da clara disposição legal.

No tocante aos Depósitos e Investimentos Bancários, **a Recorrente argumentou que se referem a receitas pertencentes a terceiros, que circularam por suas contas, bem como de empréstimos, motivo pelo qual não foram contabilizados, não havendo de se falar em omissão de receitas. Contudo, como já explanado alhures, mais uma vez, nada trouxe que comprovasse suas alegações, não juntando aos autos nenhum documento que comprovasse sua asserção.**

Nesse sentido, cabe mencionar a Súmula CARF nº 32 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 32

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da

conta por terceiros. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 104-22294, de 29/03/2007 Acórdão nº 102-48290, de 28/03/2007
Acórdão nº 104-23325, de 26/06/2008 Acórdão nº 102-49407, de 06/11/2008
Acórdão nº 106-17254, de 05/02/2009

Logo, improcedente suas alegações, que não encontram amparo em documentação sólida e congruente que lhe dê validade, motivo pelo qual deixo de tecer maiores elucidações a respeito da matéria.

Neste diapasão, correto o procedimento fiscal.

4. Da Multa

Apesar das alegações sobre o caráter confiscatório da multa, faz-se salutar destacar a impossibilidade de apreciação, no âmbito do CARF, da inconstitucionalidade da multa aplicada, nos termos da Súmula CARF n.º 2 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, vigente o disposto no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996; que dispõe expressamente que, em se tratando de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; mostra-se imperiosa a sua aplicação.

Além disso, não prospera a alegação da Recorrente no sentido de que a simples declaração dos débitos em obrigações acessórias afastaria a imposição da multa de ofício. Isso porque a hipótese dos autos não se restringe à mera ausência de pagamento de valores confessados, mas decorre de procedimento fiscal que identificou diferenças e inconsistências na apuração tributária, ensejando a constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício.

Por fim, igualmente não procede eventual pretensão de redução da penalidade ao percentual de 20%. A multa aplicada decorre de imposição legal expressa prevista na legislação retro mencionada, inexistindo discricionariedade da autoridade julgadora administrativa para sua modulação ou redução fora das hipóteses legalmente estabelecidas.

Desse modo, nego provimento ao recurso, nessa parte.

5. Da responsabilidade solidária

A fiscalização imputou responsabilidade tributária aos sócios DEOCLIDES DA SILVA, SILVANA DA SILVA e RICARDO LUIZ RAMME.

Os Recorrentes insurgem-se à corresponsabilidade/solidariedade atribuída, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135 do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em interesse comum na situação que constitua o fato gerador, ou mesmo prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa.

Não obstante as razões de fato e de direito ofertadas pela autoridade lançadora, ratificadas pelo julgador de primeira instância, os fundamentos adotados para fins de responsabilização dos sócios pela exigência fiscal não são capazes de atrair as hipóteses permissivas de aludida corresponsabilidade, como passaremos a demonstrar.

Além dos artigos 121, 124 e 128, cabe trazer a baila o artigo 135 do CTN:

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

Com mais especificidade, na hipótese dos autos, a autoridade lançadora entendeu por bem atribuir a responsabilidade solidária as pessoas físicas, sem descrever nenhuma conduta ou motivação no TVF, **apenas** por serem as pessoas físicas sócias da empresa, conforme extrai-se do “Demonstrativo de Responsáveis Tributários”:

DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS**DEMAIS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS**

CPF	236.566.620-53
Nome	RICARDO LUIZ RAMME
Responsabilidade Tributária	Responsabilidade Solidária de Fato
Qualificação do Responsável	ADMINISTRADOR - EMPRESA BAIXADA
Motivação	Contribuinte sócio administrador conforme consta no cadastro CNPJ.
Enquadramento Legal	Art. 9º, § 5º, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações.
CPF	704.090.139-00
Nome	SILVANA DA SILVA
Responsabilidade Tributária	Responsabilidade Solidária de Fato
Qualificação do Responsável	SÓCIO ADMINISTRADOR - RESPONSÁVEL
Motivação	A contribuinte no período retro participou da administração da empresa conforme cadastro CNPJ.
Enquadramento Legal	Art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172/1966 (CTN)
CPF	037.289.279-53
Nome	DEOCLIDES DA SILVA
Responsabilidade Tributária	Responsabilidade Solidária de Direito
Qualificação do Responsável	SÓCIO - SOLIDÁRIO
Motivação	Contribuinte participou como sócio da empresa por quase todo período da presente ação fiscal.
Enquadramento Legal	Art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172/1966 (CTN)

Contemplados os dispositivos legais que regulamentam a matéria, convém explicitar, ainda, que os precedentes deste Tribunal, ao proceder a subsunção dos fatos à norma, sobretudo diante da farta doutrina e jurisprudência sobre a matéria, fixou entendimento no sentido de que não basta a fiscalização imputar a corresponsabilidade à terceiros a partir de razões superficiais/rasas, sem conquanto adentrar com a profundidade que o caso exige, nas condutas praticadas pelos pretensos solidários, de maneira a comprovar que, de fato, interferiram na situação que constitua o fato gerador do tributo ou mesmo praticaram atos contra o estatuto da empresa e/ou a legislação de regência.

Com efeito, relativamente a responsabilização inscrita no artigo 124, inciso I, do CTN, o entendimento firmado neste Tribunal é no sentido de que o interesse comum não quer dizer simplesmente que se trata de sócio de fato ou de direito da empresa e, por conseguinte, responsáveis solidários.

Na verdade, o cerne da questão é que o interesse comum a ser demonstrado tem que se fixar na “situação que constitua o fato gerador do tributo” e não simplesmente interesse nas atividades econômicas da empresa, mesmo porque, neste último caso, a condição de sócio, por si só já atrai aludido interesse.

Mais precisamente, mister que a conduta do sócio responsabilizado seja determinante para fins de alcançar a infração tributária apurada e esteja devidamente demonstrada/comprovada pela fiscalização.

Neste sentido, convém trazer à baila as ementas do processo nº 19515.003959/2007-18, da lavra do ilustre Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, o qual contempla com muita propriedade o tema sob análise, além do processo nº 16004.72002/2017-75, da lavra do Conselheiro Rayd Santana Ferreira, senão vejamos:

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. 124, I e 135, III do CTN. CONDUTA DO ADMINISTRADOR. REQUISITOS.

A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado - resumidamente sócio-gerente -, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN), não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

Quanto ao art. 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. No âmbito do STJ prevalece o posicionamento nº sentido de que “o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible”. Nesse sentido, continua o STJ, “feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

O que atrai essa responsabilidade solidária (124, I) é a participação do terceiro, ele não apenas sugere ao contribuinte o caminho a ser trilhado para burlar o Fisco, vai além, tem participação influente no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN. Enquadra-se nessa hipótese o terceiro que utiliza interposta pessoa com vistas a ocultar do Fisco o verdadeiro administrador da pessoa jurídica, bem como irregularidades fiscais. (processo nº 19515.003959/2007-18)

(...)

EMENTA

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO INTERESSE COMUM, ART. 124, I DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

Não restando comprovada pela fiscalização a existência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador não persiste a imputação de responsabilidade solidária aos sócios da pessoa jurídica autuada.

Afirmar que a pessoa jurídica não age por si, mas através de seus diretores, como se isso fosse indício de interesse comum no fato gerador, implica ignorar que a pessoa jurídica tem personalidade jurídica própria e que o seu patrimônio não se confunde com o patrimônio de seus sócios, acionistas, diretores, gerentes, etc. (processo nº 16004.72002/2017-75)

No caso concreto, conforme depreende-se do excerto colacionado alhures, a nobre autoridade fiscal ao imputar a responsabilidade solidária as pessoas físicas o fazem por estas pertencerem ao quadro societário das empresas e, conseqüentemente, praticar atos de gestão (assinar contratos, responder termos, procuração).

Como se observa, o substancioso trabalho da fiscalização demonstra o vínculo das pessoas físicas com as empresas e praticar atos de gestão. No entanto, não restou demonstrado/comprovado quais teriam sido os atos práticos pelas pessoas físicas, sem exceções, que evidencie o interesse comum na “situação que constitua o fato gerador do tributo”, ou seja, relacionados diretamente com as infrações tributárias ora apuradas.

Poder-se-ia até cogitar em ser uma decorrência da própria atividade de gestão da empresa, num verdadeiro exercício de presunção. Entretanto, o instituto da responsabilidade tributária solidária não comporta essa forma de imputação por presunção, exigindo, assim, a comprovação inequívoca da conduta do sócio determinante a alcançar a infração tributária apurada.

Por sua vez, outro não é o entendimento quando constatada a atribuição da responsabilidade solidária inscrita no artigo 135, do Código Tributário, impondo à fiscalização proceder a devida individualização da conduta infracional do sócio responsabilizado, de forma a atrair os efeitos pretendidos.

Mais precisamente, ao pretender imputar a responsabilidade tributária solidária aos sócios da empresa autuada, com arrimo no artigo 135, inciso III, do CTN, impõe-se à autoridade lançadora individualizar a conduta lesiva ao contrato social ou à legislação de regência, de cada sócio corresponsabilizado, não bastando simplesmente aduzir que fazem parte do quadro societário da empresa autuada e elencar os fatos adotados para fins da constituição do próprio crédito tributário, ou seja, o mérito da autuação fiscal.

A propósito da matéria, não é demais nos valermos, novamente, dos ensinamentos do r. Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, nos autos do processo nº 19515.003959/2007-18 (acima citado), de onde pedimos vênias para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

(...)

53. Pois bem. Acerca da responsabilidade tributária, o art. 135 do CTN estabelece que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, os sócios, no caso de liquidação de pessoas (inciso I c/c inciso VII do art. 134), bem como os dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. A jurisprudência do STJ acrescentou ainda outra hipótese de responsabilização solidária, a dissolução irregular de sociedade, conforme dispõe a Súmula STJ 435: “presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”. Tal hipótese é um desdobramento de infração à lei.

54. Embora o CTN estabeleça que a responsabilidade prevista no art. 135, III seja de caráter pessoal – entenda-se, exclusiva do sócio-gerente – o que desperta controvérsia, entendemos tratar-se de responsabilidade solidária⁵, pois se o art. 128 do CTN exige lei expressa para atribuir responsabilidade a terceiro, de igual modo a exclusão da responsabilidade do contribuinte deve estar prevista em lei. Outro ponto a reforçar esse posicionamento é a própria súmula 4306 do STJ, que ao tratar especificamente da matéria enuncia responsabilidade solidária do sócio-gerente e não responsabilidade pessoal.

55. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

56. Nesse sentido já se manifestou o STF:

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

[...]

A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência no sentido de que apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito – má gestão ou representação por prática de atos com

excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos – e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. (Trecho do voto do RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO DJe- 09-02-2011, p. 431, 432)

57. Na mesma linha o STJ:

[...] 4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes.

(REsp 640.155/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/04/2007, DJ 24/05/2007, p. 311) (Grifo nosso)

[...] O quotista, sem função de gerência não responde por dívida contraída pela sociedade de responsabilidade limitada. Seus bens não podem ser penhorados em processo de execução fiscal movida contra a pessoa jurídica (CTN, ART. 134 - DEC. 3.708/19, ART. 2.). (REsp 27.234/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/1993, DJ 21/02/1994, p. 2126)(Grifo nosso)

[...] A prática de atos contrários à lei ou com excesso de mandato só induz a responsabilidade de quem tenha administrado a sociedade por quotas de responsabilidade limitada, no caso, os sócios gerentes, não se expandindo aos meros quotistas. Não sendo o tema objeto de recurso pela decisão atacada, ausente, pois, o prequestionamento, que é pressuposto específico de admissibilidade do recurso especial.

Recurso especial improvido. (REsp 330.232/MG, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2003, DJ 30/06/2003, p. 178).

Estabelecidas as premissas básicas para fins de atribuição da responsabilidade solidária, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário, impõe-se analisar se no caso contrato a fiscalização se desincumbiu do ônus de comprovar que as condutas dos sócios, de fato e de direito, possuem condições de atrair os efeitos do instituto tributário em comento.

E, como se observa dos autos, a fiscalização imputou a responsabilidade pelo crédito tributário por serem sócios ou administradores.

Dito isto, de pronto, não merece prosperar a imputação da responsabilidade solidária atribuída as pessoas físicas.

Apenas por amor ao debate, constata-se, ainda, que a autoridade lançadora, ao atribuir a responsabilidade solidária aos sócios, assim o fez de maneira absolutamente genérica, em síntese, diante de sua participação no quadro societário da empresa, senão vejamos mais uma vez:

“Motivação

Contribuinte sócio administrador conforme consta no cadastro do CNPJ.

(...)

Motivação

A contribuinte no período retro participou da administração da empresa conforme cadastro CNPJ.

(...)

Motivação

Contribuinte participou como sócio da empresa por quase todo o período da presente ação fiscal.”

Dito isto, cabe indagar: quais os atos praticados com excesso de poderes, em desacordo ao estatuto ou legislação? – Nenhum! Não há comprovação e sequer indícios de que houve atos ilegais lesivos ao estatuto da empresa ou mesmo às normas legais. No mesmo sentido, pergunto: o que fez, qual ato, qual atitude, qual excesso, por exemplo, cometeu o Sr. Deoclides da Silva.

Como visto alhures, constar do quadro societário ou ser administrador da empresa, não é demais para atrair os efeitos de referida corresponsabilização.

Na esteira desse entendimento, seja pela ausência de vinculação correta da subsunção do fato a norma ou visto que não restou demonstrada de forma individualizada o ato lesivo à legislação ou com excesso de poderes, com a devida comprovação do nexo causal entre a conduta e o dano ao erário, não há como prevalecer a responsabilidade das pessoas físicas.

6. Da conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer dos recursos voluntários para rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhes provimento parcial para afastar a responsabilidade solidária das pessoas físicas.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ