



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

Processo nº 13888.721698/2014-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-003.503 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2017
Matéria Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Recorrente SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE CAPIVARI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2012

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE MEMBROS DO CONSELHO DIRETOR DE PESSOA JURÍDICA.

Deixar de recolher valores retidos sobre a folha de pagamento e outros é comportamento que se amolda à situação típica capaz de atribuir responsabilidade aos dirigentes que deixam de efetivar o pagamento do quanto retido, o que enseja a condenação dos solidários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos a Conselheira Maria do Socorro e o Conselheiro Ricardo Rosa, que declaravam nula a decisão de primeira instância e a Conselheira Lenisa Prado, Relatora, que dava provimento ao Recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Domingos de Sá.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente

(assinatura digital)

Lenisa Prado - Relatora

(assinatura digital)

Domingos de Sá - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (Presidente), Paulo Guilherme Dérouledé, Domingos de Sá Filho, José Fernandes do Nascimento, Sarah Maria Linhares Araújo, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Walker Araújo e Lenisa Prado.

Relatório

A questão tem início em procedimento fiscal¹ de revisão de declaração de pessoa jurídica, onde foram constatadas divergências nos valores informados na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) com os valores recolhidos aos cofres públicos mediante Documento de Arrecadação das Receitas Federais (DARF), e confessados por meio de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), referentes aos anos calendário de 2009 a 2012.

A Santa Casa de Misericórdia de Capivari foi intimada a prestar esclarecimentos com relação à divergência dos valores informados entre a DIRF, a DCTF, e os recolhimentos por meio de DARF relativos ao IRRF, referentes ao período fiscalizado, porque, diante das informações incompatíveis, a fiscalização considerou que os mesmos não foram integralmente recolhidos.

A fiscalizada não respondeu à primeira intimação, motivo pelo qual foi re-intimada². Em 28/03/2014 a contribuinte solicitou prorrogação de trinta dias de prazo para resposta. Em 29/04/2014 a fiscalizada solicitou nova prorrogação de prazo, por mais 45 dias. A fiscalização deferiu a prorrogação do prazo por mais 20 dias³.

Em 19/05/2014 a contribuinte apresentou sua resposta à intimação (fls. 435/635), onde admite que as DIRFs e as DCTFs foram preenchidas de forma equivocada e que nelas existem omissões. Alega que os equívocos foram perpetrados pelo escritório de contabilidade. Acostou à sua resposta planilhas separadas por códigos de retenção, nos quais são informados os valores pagos e os valores devidos.

A contribuinte também informa que efetuou retenções de contribuições sociais sem o devido recolhimento aos cofres públicos, nem tão pouco as declarou em DCTF. Essas contribuições foram retidas sob o código da receita 5952 - que equivalem a retenção da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/Pasep pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, e pela remuneração de serviços profissionais, conforme planilhas constantes da resposta à intimação.

¹ Mandado de Procedimento Fiscal n. 0812500.2014.00056, de 27/06/2014.

² Termo de Reintimação n. 06/2014, lavrado em 14/03/2012, cuja ciência ocorreu em 21/03/2014, conforme atesta o Aviso de Recebimento Postal de fls.

³ Termo de Deferimento lavrado em 06/05/2014, cuja ciência ocorreu em 09/05/2014, conforme atesta o Aviso de Recebimento Postal de fls.

Considerando os valores admitidos como devidos pela própria contribuinte em sua resposta, e as informações obtidas nos sistemas da Receita Federal do Brasil, a fiscalização constatou a insuficiência de pagamentos de tributos retidos na fonte. Por esse motivo foram lançados de ofício os tributos não pagos e não confessados em DCTF. Nas hipóteses em que houve pagamento a maior do que o declarado, não foi feita a compensação de ofício.

Por se tratar de não-recolhimento dos valores retidos de Imposto de Renda Retido na Fonte declarado pela própria contribuinte, a fiscalização trouxe ao pólo passivo da cobrança os administradores da contribuinte, diante da responsabilidade pessoal prevista artigo 8º do Decreto-Lei n. 1.736/1979⁴.

Amparado nas Atas de Assembléia Geral, instrumento no qual foram oficializadas as posses das diretorias da Santa Casa, o auditor segmentou o procedimento fiscal em três autos de infração, devidos conforme o período de Administração do Conselho Diretor, a fim de responsabilizar os administradores somente pelos tributos devidos em seus mandatos.

Encerrado o procedimento fiscal, foi lavrado Auto de Infração pela exigência de PIS/PASEP (R\$ 3.347,81 - fls. 674/677), CSLL (R\$ 5.150,50 - fls. 678/681), e COFINS (R\$ 15.451,53 - fls. 682/685) no período de 01/08/2012 a 01/12/2012, tendo sido acrescidos esse montante multa de 75% e juros de mora.

Cientificados sobre a lavratura dos autos, a contribuinte - Santa Casa de Misericórdia de Capivari - apresentou impugnação (fls. 719/722), oportunidade na qual informa que aderiu ao PROSUS⁵, motivo pelo qual requer o arquivamento do procedimento.

Os responsáveis solidários - administradores da contribuinte no período fiscalizado - também apresentaram suas impugnações⁶ tempestivamente.

A Delegacia de Julgamentos no Rio de Janeiro rejeitou todas as impugnações, mantendo o crédito tributário no montante exigido no Auto de Infração. Esse julgamento resultou na seguinte ementa:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de Apuração: 01/08/2012 a 01/12/2012

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE MEMBROS DO
CONSELHO DIRETOR DE PESSOA JURÍDICA DE DIREITO
PRIVADO (PIS, CSLL E COFINS).*

⁴ Art. 8º - São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre produtos industrializados e do imposto sobre a renda descontado na fonte.

Parágrafo único. A responsabilidade das pessoas referidas neste artigo restringe-se ao período da respectiva administração, gestão ou representação.

⁵ Concessão de moratória e remissão das dívidas vencidas no âmbito da Secretaria da Receita Federal e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional prevista na Lei n. 12.873 de 24/10/2013.

⁶ Jorge José Elias - fls. 1029; Eder Roberto Antonelli - fl. 783; Marcelo Aguiar Amaral - 1097; Jacques Antonio de Azevedo - fl. 961; João da Silva Flausino - fl. 1166; Carlos Alberto Quibão - fl.828, e; Eurides Cassaniga - fl. 892.

Os membros de conselho diretor de pessoa jurídica de direito privado são solidariamente responsáveis com o sujeito passivo pelos créditos tributários constituídos em decorrência do não recolhimento de tributos retidos na fonte pela pessoa jurídica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Santa Casa de Misericórdia de Capivari foi considerada intimada sobre o teor do acórdão acima mencionado pela abertura da mensagem na Caixa Posta de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 29/04/2015, conforme atesta a certidão de folha 1394.

Os responsáveis solidários foram intimados sobre o acórdão proferido pela DRJ de origem via Aviso de Recebimento Postal⁷, e todos interpuseram recursos voluntários⁸, motivo pelo qual os autos do processo ascenderam a este Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Lenisa Prado

Inicialmente registro a tempestividade de todos os recursos voluntários que serão aqui apreciados. Consigno, também, que apesar de devidamente cientificada sobre o teor do acórdão proferido pela instância de origem (certidão acostada à folha 1394), a Santa Casa de Misericórdia de Capivari não recorreu.

Os recursos voluntários dos senhores Carlos Alberto Quibão (fls. 1405/1428), Eurides Cassanigas (fls. 1429/1452), Jorge José Elias (fls. 1453/1476), Marcelo Aguiar Amaral

⁷ Sr. Jorge José Elias, intimado em 08/05/2015 (fl. 1399); Sr. Eder Roberto Antonelli, intimado em 15/05/2015 (fl. 1403); Sr. Marcelo Aguiar Amaral, intimado em 08/05/2015 (fl. 1401); Sr. Jacques Antonio de Azevedo, intimado em 08/06/2015 (fl. 1536); Sr. João da Silva Flausino, intimado em 08/05/2015 (fl. 1397); Sr. Carlos Alberto Quibão, intimado em 14/05/2015 (fl. 1527); Sr. Eurides Cassaniga, intimado em 08/05/2015 (fl. 1395).

⁸ O Sr. Carlos Alberto Quibão interpôs recurso voluntário em 08/06/2015 (fls. 1405/1428); o Sr. Eurides Cassanigas interpôs recurso voluntário em 08/06/2015 (fls. 1429/1452); o Sr. Jorge José Elias interpôs recurso voluntário em 08/06/2015 (fls. 1453/ 1476); o Sr. Marcelo Aguiar Amaral interpôs recurso voluntário em 08/06/2015 (fls. 1477/ 1500); o Sr. Jacques Antonio de Azevedo interpôs recurso voluntário em 08/06/2015 (fls. 1501/1524); o Sr. João da Silva Flausino interpôs recurso voluntário em 09/06/2015 (fls. 1529/1534) , e; o Sr. Eder Roberto Antonelli interpôs recurso voluntário em 16/06/2015 (fls. 1539/ 1557).

(fls. 1477/1500), Jacques Antonio de Azevedo (fls. 1501/1524) e Eder Roberto Antonelli (fls. 1539/1557) reproduzem exatamente os mesmos argumentos. Por esse motivo, trago breve síntese dos fundamentos neles contidos:

1) Os administradores aduzem que art. 8º do Decreto-Lei n. 1.736/1979 trata sobre responsabilidade sobre créditos de Imposto de Renda e Imposto de Renda Retido na Fonte, então não é o dispositivo aplicável aos tributos objetos desse processo (CSLL, PIS e COFINS);

2) Sustentam que os atos que resultaram nas obrigações exigidas são as retenções previstas nos arts. 1º e 6º da Instrução Normativa SRF n. 459/2004, e *"estas não se caracterizam como atos praticados com excessos de poderes ou infrações de lei, contrato social ou estatutos"*. Assim, é imperativa a exclusão dos responsáveis tributários solidários do pólo passivo do processo, já que *"os fatos provados não se subsumem às hipóteses de responsabilização acima mencionadas"*;

3) Defendem que a exigência materializada nos autos de infração foi lastreada tão somente com base em registros contábeis (DIRF, DCTF, DARF) que apenas contabilizam os valores líquidos dos serviços remunerados pela Santa Casa de Misericórdia de Capivari. Porém, para que os diretores possam ser responsabilizados de forma solidária, *"necessária se faz a demonstração da real ocorrência do desconto da retenção da CSLL, da COFINS, e da contribuição para o PIS/PASEP"*, o que não foi demonstrado nos autos;

4) Informam que não há nos autos qualquer alegação sobre apropriação indevida dos valores supostamente retidos das contribuições, uma vez que o que *"ocorre é que sequer a Santa Casa consegue pagar o valor líquido dos serviços prestados (...) pois é mero registro contábil dos valores líquidos e sem qualquer disponibilidade dos valores retidos"*;

5) Argumentam que não há que se falar em inclusão dos diretores na lide como responsáveis solidários, já que não há provas que esses agiram com excesso de poderes ou infringiram a lei, o contrato social ou os estatutos, *"tampouco que tenha participado do ato que ensejou o fato gerador do tributo em questão"*;

6) Explicam que o art. 30 da Lei n. 10.833/2003, *"ao prever a **retenção** na fonte, consagrou a adoção da substituição tributária para frente, mediante a atribuição de **responsabilidade tributária** (obrigação principal) à pessoa distinta da contribuinte (...) sequer podendo atingir os diretores ou sócios da empresa"*;

7) Aduzem que a cobrança deve ser direcionada a contribuinte, e não contra seus diretores, já que:

"A obrigação da entidade pagadora de recolher na fonte o Imposto de Renda decorre de disposição expressa de lei, e que tal obrigação é originária, e não subsidiária, já que não pressupõe o inadimplemento de terceira pessoa, nascendo única e exclusivamente por efeito da incidência da norma jurídica, temos que a situação dos autos retrata a hipótese de substituição tributária, e não de responsabilidade";

8) Notificam que a contribuinte - Santa Casa de Misericórdia de Capivari - é instituição beneficente sem fins lucrativos, de caráter filantrópico, reconhecida como entidade utilidade pública. O seu estatuto social expressamente proíbe a remuneração dos membros da administração pelos serviços prestados (§ 1º do art. 4º). Seguindo essa lógica, § 1º do artigo 23

do estatuto social dispõe que os membros da administração (diretores, presidentes, membros do Conselho Diretor e do Conselho Fiscal) não respondem *"pessoal e individualmente pelos compromissos e encargos da Santa Casa de Misericórdia de Capivari"*. No mesmo documento está registrado que eventuais rendas, recursos, ou resultados operacionais deverão ser aplicados na manutenção e no desenvolvimento dos seus objetivos institucionais (arts. 7º e 8º);

9) Defendem que o enunciado n. 24 da Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal anula a conclusão a que chegou o fiscal no Termo de Sujeição Passiva Solidária, diante do texto do verbete (*"não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei n. 8.137/1990, antes do lançamento definitivo do tributo"*);

10) Afirmam que o mero inadimplemento do tributo, que não decorre de dolo por parte dos administradores, não acarreta a responsabilidade imputada pelo fiscal, já que o art. 124, II, deve ser interpretado de acordo com os requisitos previstos nos artigos 135, III do CTN;

11) Colacionam ao recurso a jurisprudência que entendem pertinente à solução da lide e que culminou com a edição do enunciado n. 430 da Súmula do STJ, o qual consigna: *"O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade do sócio-gerente"*;

12) Argumentam que o Decreto-Lei n. 1.736/1979 não se aplica às Associações *"por encontrar-se esse tipo de pessoa jurídica regulado pelo novo Código Civil, lei posterior, de superior hierarquia, que estabelece direito oposto ao nela estabelecido, ex vi do artigo 50 e 1.016 do Código Civil"*;

13) Por fim, noticiam que a Santa Casa de Misericórdia de Capivari aderiu ao PROSUS⁹, motivo pelo qual todas as dívidas tributárias objeto do processo foram extintas.

O Sr. João da Silva Flausino defende em seu recurso voluntário¹⁰ que a sua inclusão no pólo passivo da cobrança é indevida, diante do que dispõem os inciso II, do artigo 124 e inciso III do artigo 135, ambos do CTN, posto não estar provado nos autos *"a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto"*.

Informa que no período objeto da fiscalização ocupou o cargo de 1º Secretário do Conselho Diretor da Santa Casa de Misericórdia de Capivari, sendo sua atuação regida e limitada pelo que determina o art. 32 do Estatuto Social¹¹, o que comprova não ter nunca participado de qualquer deliberação financeira ou tributária da contribuinte. Deste modo, esclarece o recorrente, *"inexiste suporte fático à sujeição tributária, isto é, as hipóteses de atuação em fraude à lei ou desvio da finalidade estatutária"*.

E conclui que:

"Sem a prova do ato doloso num dos sentidos definidos no inciso II do artigo 124 do CTN, falece a responsabilização tributária solidária do inciso III do artigo 135 do CTN, nos termos da Súmula 430 do STJ, aplicada aqui analogicamente com muita propriedade".

⁹ Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 03, de 26/02/2014, e Portaria n. 535, de 8/04/2014 do Ministério da Saúde.

¹⁰ Recurso voluntário acostado às folhas 1529/1534.

¹¹ *"a) lavrar ou fazer as atas das reuniões do Conselho Diretor; b) guardar livros e demais documentos do Conselho Diretor; c) despachar expediente da Secretaria, redigir e assinar as deliberações do Conselho Diretor; d) organizar, juntamente com os outros Conselheiros, o relatório anual das atividades da Santa Casa"* (fl. 1533).

1. PROSUS. LEI N. 12.873/2013

De acordo com a Lei n. 12.873/2013¹², a finalidade do PROSUS (Programa de Fortalecimento das Entidades Privadas Filantrópicas e das Entidades sem Fins Lucrativos que Atuam na Área da Saúde e que Participam de Forma Complementar do Sistema Único de Saúde) é, dentre outras, *promover a recuperação de créditos tributários e não tributários devidos à União* (inciso III do art. 24) e também *apoiar a recuperação econômico e financeira das entidades de saúde privadas filantrópicas e das entidades de saúde sem fins lucrativos* (art. 25).

A Prefeitura de Capivari considerou a contribuinte apta a se beneficiar do programa instituído pela Lei n. 12.873/2013 e aprovou a proposta da entidade em aderir ao PROSUS (fls. 773). Por esta razão, em sua impugnação, a Santa Casa de Misericórdia de Capivari requereu o arquivamento do processo sob julgamento (fls. 719/721).

Está nos comprovação que a contribuinte efetivamente encaminhou alguma documentação ao Ministério da Saúde, conforme determina a lei já mencionada (fls. 772). Porém, não é possível concluir se a correspondência encaminhada ao Ministério contém todos os documentos elencados no artigo 28¹³. Deste modo, ainda que se considere a aprovação tácita prevista no § 2º do art. 30 da mencionada lei, não há se considerar aprovado o pedido de adesão ao benefício.

Ademais, a legislação de regência impõe algumas outras condições, além do deferimento propriamente dito, para se obter os benefícios do PROSUS. De acordo com o art. 37 da Lei n. 12.873/2013, é necessário também a solicitação, *"na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil ou da Procuradoria -Geral da Fazenda Nacional de seu domicílio tributário, o pedido de moratória, até 90 (noventa) dias após o deferimento do pedido de adesão"* (art. 37 da lei mencionada).

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em conformidade com suas atribuições inerentes, publicou a Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 3/2014, que impõe outros dois requisitos: a) petição de desistência dirigida ao Delegado da Receita Federal de Julgamento, em formato pré-determinado (§ 2º do art. 3º¹⁴), e; b) o pedido de moratória deve vir acompanhado de autorização do gestor local do SUS (art. 38¹⁵).

¹³ Art. 28. Para aderir ao Prosus, a entidade de saúde privada filantrópica e a entidade de saúde sem fins lucrativos apresentarão ao Ministério da Saúde, até 3 (três) meses após a publicação das normas de execução ou operacionalização pelo Ministro de Estado da Saúde a que se refere o art. 43, requerimento instruído com os seguintes documentos:

I . estatuto social e atos de designação e responsabilidade dos seus representantes legais;
II . plano de capacidade econômica e financeira de que trata o inciso IV do caput do art. 27;
III . aprovação do gestor local do SUS da oferta prevista no inciso II do caput do art. 27; e
IV . indicação do representante de direção ou administração da entidade de saúde responsável por:
a) coordenar e gerenciar a execução do plano de recuperação econômica e financeira; e
b) prestar informações, atender requerimentos e pedidos de diligências oriundos de órgãos e entidades públicas a respeito do plano de capacidade econômica e financeira.

¹⁴ Art. 3º Para inclusão na moratória dos débitos que se encontrem em discussão na esfera administrativa ou judicial, estejam ou não submetidos a causa legal de suspensão de exigibilidade, as entidades deverão desistir, de forma expressa e irrevogável, da ação judicial ou da impugnação ou recursos administrativos, inclusive relativos a créditos informados na Declaração de Compensação prevista no § 1º do art. 74 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não homologada e, cumulativamente, renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem os processos administrativos ou as ações judiciais.

Avaliando a documentação existente nos autos não é possível assegurar se a contribuinte - Santa Casa de Misericórdia de Capivari - realmente está usufruindo dos benefícios encartados na Lei n. 12.873/2013, já que não é possível concluir se todos os requisitos foram cumpridos.

E é de grande importância tal constatação, já que o § 6º do artigo 37 da lei regulamentadora expressamente prevê que:

*§ 6º A moratória alcança as dívidas tributárias e não tributárias das entidades de saúde privadas filantrópicas e das entidades de saúde sem fins lucrativos na condição de contribuinte ou **responsável**. (grifo nosso)*

A moratória estipulada pelo PROSUS é a dilação do prazo do vencimento do tributo para 180 (cento e oitenta) meses, objetivando viabilizar a superação da situação transitória de crise econômico-financeira da entidade beneficiada¹⁶. Deste modo, tem-se a suspensão da exigibilidade desses tributos até o final do prazo de duração do programa.

A leitura conjunta e sistemática dos § 6º do artigo 34 e § 1º do artigo 37 permite chegar a conclusão que os efeitos decorrentes da suspensão da exigibilidade dos tributos também devem alcançar os administradores/recorrentes, já que se enquadram na categoria "*responsáveis*" para fins tributários.

Irrefutável essa conclusão, já que a finalidade do programa é permitir o pagamento dos tributos devidos. Se ao final forem pagos, não há se falar em responsabilidade dos administradores/recorrentes. Também não há como conceber a exigência dos tributos pelos responsáveis solidários enquanto o contribuinte principal que está acobertado pelo benefício da inexigibilidade está, mensalmente, amortizando dívida tributária também atribuída aos recorrentes.

Em conclusão: caso se comprove que a contribuinte efetivamente faz jus ao benefício da moratória, os mesmos efeitos deverão ser concedidos aos administradores/recorrentes.

2. SOBRE A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS RECORRENTES

Por ser pertinente a solução da lide, transcrevo trecho do Termo de Declaração de Sujeição Passiva lavrado contra os administradores recorrentes:

*"Contra o Sr. (...) foram constatados fatos que configuram, em tese, crime contra a ordem tributária, tipificado no **art. 2º, inciso II da lei n. 8.137, de 27 de dezembro de 1990**; isto é, crime de apropriação indébita.*

(...)

§ 2º A desistência da impugnação ou recurso administrativo deverá ser efetuada mediante petição dirigida ao Delegado da Receita Federal de Julgamento ou ao Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme o caso, na forma do Anexo II.

¹⁵ Art. 38. O pedido de moratória deverá vir acompanhado de autorização do gestor local do SUS para a retenção mensal pela União, para fins de pagamento das obrigações tributárias correntes, de valores do Fundo Nacional de Saúde que lhe seriam destinados para fins de repasse à entidade de saúde privada filantrópica ou à entidade de saúde sem fins lucrativos que requereu adesão ao Prosus.

§ 1º Concedida a moratória, seus efeitos ocorrerão a partir do primeiro dia do mês seguinte ao do pedido.

¹⁶ § 1º do artigo 37 da Lei n. 12.873/2013.

Nas DIRF dos anos-calendário de 2009, 2010, 2011 e 2012 foram informadas retenções de Imposto de Renda sem os devidos recolhimentos integrais, constatados através das informações dos sistemas informatizados da RFB. A retenção foi também comprovada mediante análise de recibos de pagamentos de funcionários da contribuinte, cujas cópias encontram-se no processo mencionado acima. Também houve retenção de contribuições sociais, retidas de pessoas jurídicas prestadoras de serviços, e não recolhidas aos cofres públicos.

Havendo retenção do tributo sem o correspondente recolhimento, exige-se o débito da fonte pagadora, no caso o sujeito passivo, que também incorre em crime de apropriação indébita (art. 2º, inciso II, da Lei n. 8.137/90) e caracteriza-se como depositária infiel de valor pertencente à Fazenda Pública (Lei n. 8.866/94).

*Para essa hipótese (retenção sem recolhimento), há ainda previsão, no **Decreto-Lei n. 1.736/90**, de responsabilidade solidária dos sócios administradores, com fundamento no art. 124, inciso II, e art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966.*

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124, inciso II, e art. 135, inciso III, da Lei n. 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) ao Sr. (...)"

De acordo com a Teoria dos Motivos Determinantes, o ato administrativo está forçosamente vinculado aos fatos concretos apurados e aos fundamentos legais que lhe dão suporte. Trago a conhecimento alguns estudos que são adequados para a solução da questão:

"A importância da descrição dos fatos deve-se à circunstância de que é por meio dela que o autuante demonstra a consonância da matéria de fato constata na ação fiscal e a hipótese abstrata constante da norma jurídica. É, assim, elemento fundamental do material probatório coletado pela autoridade lançadora, posto que uma minudente descrição dos fatos pode até suprir eventuais incorreções no enquadramento legal adotado no auto de infração (...); o contrário é que, via de regra, não se admite, até porque, no mais das vezes, não há como aferir a correção do fundamento legal, se não se puder saber, com precisão, quais os fatos que deram margem à tipificação legal e à autuação. Por meio da descrição dos fatos é que fica estabelecida a conexão entre todos os meios de prova coletados e/ou produzidos (documentos fiscais, relatórios, termos de intimação e declaração, demonstrativos, etc) e explicitada a linha de encadeamento lógico destes elementos, com vistas à demonstração da plausibilidade legal da autuação"¹⁷.

Seguindo a mesma esteira de raciocínio, é o entendimento de Maria Teresa Martinez López e Marcos Vinicius Neder:

¹⁷ MICHELS, Gilson W. *Processo Administrativo Fiscal: anotações ao Decreto n. 70.235/1972.*

"a errônea compreensão dos fatos ocorridos ou do direito aplicável é vício que dificilmente poderá ser sanado no curso do processo, pois incide no motivo do ato. Não é vício formal na descrição, mas no próprio conteúdo do ato. Não adianta a repetição do lançamento pela autoridade com a finalidade de aproveitamento do ato anterior pela sua convalidação, pois remanesce na nova norma individual e concreta introduzida a mesma anomalia. A correção só poderá ser empreendida por meio da invalidação do lançamento original e a formalização de nova exigência fiscal, se ainda dentro do prazo decadencial".

Na hipótese dos autos, a fiscalização adotou em seu relatório ações e fundamentos normativos que não correspondem a conclusão a que chegou. O não recolhimento das contribuições¹⁸, - matéria sob julgamento - não enseja a responsabilidade solidária alegada.

O art. 8º do Decreto-lei n. 1.736/79¹⁹ versa sobre exclusivamente sobre a apropriação indevida de Imposto sobre Produtos Industrializados e Imposto de Renda Retido na Fonte. Logo não se aplica a PIS/Pasep ou a COFINS exigidos nos presentes autos.

Não há qualquer menção pelo fiscal autuante que os ora recorrentes tenham agido com excessos de poderes, ou que tenham infringido a lei, contrato social ou estatutos, requisitos essenciais para a aplicação do artigo 135 do CTN.

Nesse sentido é o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, consolidado no julgamento do Recurso Especial n. 1.101/728, submetido à sistemática dos recursos repetitivos. Esse paradigmático acórdão resultou na seguinte ementa:

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 inclusive 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).

¹⁸ Arts. 1º e 6º da IN/SRF n. 459/2004.

¹⁹ Art. 8º São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo os acionistas controladores, os diretores, os gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre produtos industrializados e do imposto sobre a renda descontado na fonte.

Processo nº 13888.721698/2014-18
Acórdão n.º **3302-003.503**

S3-C3T2
Fl. 1.565

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.

(REsp 1101728/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11/03/2009, DJe 23/03/2009)

Assim, ainda que a Santa Casa de Misericórdia de Capivari não cumpra com os requisitos previstos na Lei n. 12.873/2013 (PROSUS), entendo que aos recorrentes não pode ser imputada a cobrança sob análise, uma vez que não há nos autos prova de que tenham agido com excessos ou ilegalidades condicionantes do art. 135 do CTN.

Diante do que dispõe o acórdão proferido nos autos do Recurso Especial n. 1.101.728/SP e da regra contida na alínea *b* do inciso II do art. 62 do RICARF, dou integral provimento ao recursos voluntários apresentados por Jorge José Elias, Eder Roberto Antonelli, Marcelo Aguiar Amaral, Jacques Antonio de Azevedo, João da Silva Flausino, Carlos Alberto Quibão e Eurides Cassaniga.

É como voto.

Lenisa

Prado

-

Relatora

Voto Vencedor

Voto Vencedor, Domingos de Sá Filho.

Ousei discorda da i. Relatora, tão-só, quanto à responsabilidade solidária dos dirigentes em relação às retenções de contribuições de empregados e terceiros não recolhidos nas épocas próprias.

Tenho que o fato da entidade beneficente estar em situação de dificuldade financeira, por si só, não é suficiente para afastar a responsabilidade daqueles que procedem aos descontos e ficam de posse de recursos, deixando de recolher aos cofres ente público.

Essa é exatamente a conduta praticada que leva a responsabilização e configura apropriação indébita, sujeita as penas previstas pelo Código Penal Brasileiro.

A responsabilidade só alcança às importâncias retidas, pois, tenho que o eventual descumprimento da lei em relação às contribuições não recolhidas por dificuldade financeira, desde que as obrigações estejam contabilizadas e declaradas a Autoridade Tributária, descaracteriza a infração, não podendo falar em responsabilidade, por que é praticada no exercício regular de administração.

Como é de conhecimento geral, dívida por si só não configura conduta capaz de levar a responsabilidade. Mas deixar de recolher valores retidos sobre a folha de pagamento e outros, esse comportamento subsumi a situação típica capaz de atribuir responsabilidade aos dirigentes que deixam de efetivar o pagamento do quanto retido, motivo pelo qual em relação aos valores retidos e não pago impõe em manter a solidariedade.

É como voto.

(assinatura digital)

Domingos de Sá Filho