



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13971.723921/2018-46
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.962 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 08 de abril de 2024
Recorrente REDLOG REPRESENTAÇÕES LTDA. (SUJEITO PASSIVO)
VALNOR DIAS E WANDREI ISMAEL DIAS (RESPONSÁVEIS
SOLIDÁRIOS)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

RECURSO ESPECIAL. DISSENSO JURISPRUDENCIAL.
DEMONSTRAÇÃO. REQUISITO.

A demonstração do dissenso jurisprudencial é condição *sine qua non* para admissão do recurso especial. Não caracterizada a divergência de interpretação, inadmissível o conhecimento do recurso especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial interposto.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Tatiana Josefovicz Belisario, Semiramis de Oliveira Duro, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Rosaldo Trevisan e Alexandre Freitas Costa.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-014.962 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 13971.723921/2018-46

Relatório

Trata-se de recursos especiais de divergência, interpostos pelo sujeito passivo e pelos responsáveis solidários, em face do Acórdão nº 1402-002.822, de 25/01/2018, cuja ementa, no ponto que interessa, segue transcrita:

RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. ARTS. 124, I e 135 DO CTN.

Correta a inclusão, como responsável tributário, à pessoa física que, agindo na condição de mandatário, preposto, diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado pratique condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes, como sonegação fiscal e fraude.

Nos recursos especiais, suscitou-se divergência jurisprudencial quanto a duas matérias, tendo os recursos sido admitidos parcialmente para a discussão da questão atinente à “responsabilização, de forma solidária, do administrador, com arrimo no art. 135, inciso III do CTN”, pelas razões a seguir transcritas, extraídas do despacho de admissibilidade:

(2) “responsabilização, de forma solidária, do administrador, com arrimo no art. 135, inciso III, do CTN”

Decisão recorrida:

RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. ARTS. 124, I e 135 DO CTN.

Correta a inclusão, como responsável tributário, à pessoa física que, agindo na condição de mandatário, preposto, diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado, pratique condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes, como sonegação fiscal e fraude.

[...].

Igualmente, sem sustentação a argumentação de que a Fiscalização não teria apontado fatos concretos e não haveria vinculação do sócio com os fatos geradores, porque, como exaustivamente visto, o que se tem é infração à lei praticada por “administrador”, e não por sócio (embora, no caso, as duas figuras jurídicas se fundam em uma só).

[...].

Portanto, por tudo o que se expôs e o que consta dos autos, indubitável que a evasão de milhões de reais só seria possível de ocorrer com a ação o administrador que, inquestionavelmente, concentrava amplos e totais poderes de administrar a sociedade, na forma de seu Contrato Social. Deste modo, VOTO POR MANTER a responsabilização apontada pelo Fisco em relação ao sujeito passivo.

Acórdão paradigma nº 1401-002.083, de 2017:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 135 DO CTN. SÓCIO-GERENTE DE EMPRESA INDICADA COMO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA.

Não obstante a prova de que a pessoa jurídica praticou atos ensejadores de sua responsabilização tributária nos termos do artigo 124, I, do CTN, a legislação não permite presumir que seu sócio-administrador participou de tais atos. Pelo contrário, para a aplicação do artigo 135, III, do CTN, e consequente responsabilização do sócio-gerente da empresa indicada como responsável solidária, é necessário indicar e provar que tal pessoa física praticou, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os atos que deram origem às obrigações tributárias então exigidas.

[...].

Como visto, o artigo 135, III, do CTN responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Trata-se de responsabilidade tributária que ocorrerá caso a pessoa que “apresenta” a pessoa jurídica (Pontes de Miranda) atue para além de suas atribuições contratuais/estatutárias ou legais. Por consequência, para sua caracterização, é necessário que, no mínimo, se indique especificamente que atos foram esses que extrapolaram a lei/contrato social/estatuto.

Acórdão paradigma nº 1301-002.761, de 2018:

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 135, III DO CTN.

A expressão “infração de lei” prevista no art. 135 do CTN refere-se a situações nas quais o administrador atue fora das suas atribuições funcionais, extrapolando o que esteja previsto na lei societária ou no estatuto social da empresa, muitas vezes em prejuízo da própria empresa.

No caso, os agentes fiscais não comprovaram qualquer infração funcional praticada pelos seus administradores, por violação da lei ou do estatuto social.

[...].

É ônus da Administração Fazendária a individualização da conduta fraudulenta supostamente praticada por cada administrador, pois entendendo inadmissível a generalização de condutas. Do mesmo modo, a prova da fraude deve ser feita de maneira individualizada, em relação a cada diretor.

No que se refere a essa segunda matéria, ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a decisão recorrida entendeu ser sem sustentação a argumentação de que a Fiscalização não teria apontado fatos concretos e não haveria vinculação do sócio com os fatos geradores, porque, como exaustivamente visto, o que se tem é infração à lei praticada por “administrador”, e não por sócio (embora, no caso, as duas figuras jurídicas se fundam em uma só), os acórdãos paradigmas apontados (Acórdãos nºs 1401-002.083, de 2017, e 1301-002.761, de 2018) decidiram, de modo diametralmente oposto, que, para sua caracterização, é necessário que, no mínimo, se indique especificamente que atos foram esses que extrapolaram a lei/contrato social/estatuto (primeiro acórdão paradigma) e que é ônus da Administração Fazendária a individualização da conduta fraudulenta supostamente praticada por cada administrador (segundo acórdão paradigma).

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela caracterização, em parte, das divergências de interpretação suscitadas.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, sustentando, em síntese, que deve ser negado provimento aos recursos especiais.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães – Relator

Os recursos interpostos não devem ser conhecidos, pelas razões expostas a seguir.

Da leitura dos Acórdãos nºs 1401-002.083 e 1301-002.761, apontados como paradigmas, depreende-se, claramente, que a tese ali firmada é a de que a caracterização da responsabilidade solidária prevista no art. 135 do CTN não pode se erigir sobre a simples presunção de que o sócio-administrador participou de atos que deram origem às obrigações tributárias exigidas: far-se-ia necessária a comprovação, por parte do Fisco, da participação efetiva dos administradores.

O acórdão recorrido não contesta tal tese, apresentando, antes, situação notadamente distinta, na qual, para o Colegiado a quo, restou caracterizada a participação dos administradores, apontados como responsáveis solidários, em todo o cenário de omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada.

Os excertos do voto condutor do aresto recorrido, transcritos a seguir, demonstram que, para a Câmara Ordinária, não há como desvincular, no caso concreto que versa sobre omissão de receitas por depósitos em contas bancárias, a efetiva atuação dos administradores da empresa – responsáveis solidários e ora recorrentes –, razão pela qual estaria caracterizada a aplicação do art. 135, III do CTN (destaquei partes):

4. Recurso Voluntário Sujeição Passiva Solidária (arts.124, I c/c 135, CTN):
(...)

Relembrando, o objeto principal dos autos foram lançamentos de “omissão de receitas” por depósitos bancários de origem não comprovada, infração tipificada em lei, presunção que a autuada não conseguiu elidir.

Com isso, ainda segundo o raciocínio da Autoridade Fiscal, tal fato não poderia ter ocorrido sem o concurso dos sócios e administradores da empresa recorrente, o que implicaria na sujeição passiva solidária imputada.

De seu turno argumenta o recorrente a inaplicabilidade do art. 135 prevê como pessoalmente responsável no inciso III, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, os quais só respondem pelos créditos tributários que resultem exclusivamente de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Dispõe o artigo 135, III, do Estatuto Tributário, assumido pelo Fisco para a inserção dos sócios e administradores da pessoa jurídica no pólo passivo da lide:

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: (...) III os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Sem maiores aprofundamentos, fácil de se ver que as situações estampadas, ainda que se referindo a “responsabilidade de terceiros”, têm características diferentes, a primeira tratando de atos ou omissões das pessoas ali referidas, e o art. 135, naquilo que interessa, punindo atos realizados com “infração à lei” e praticados por aqueles que tinham os poderes de gestão da empresa (diretores, gerentes ou representantes).

Veja-se, a lei não fala, no caso do art. 135, em “sócios”, mas, sim, em “administradores”, embora no que tange à recorrente pessoa jurídica isso não tenha maior relevância, já que todos os seus sócios eram, ao mesmo tempo, seus administradores.

Ora, inimaginável se possa aceitar que o administrador da recorrente EIRELI não tinha conhecimento ou participava da infração a lei e ao contrato social ao promover confusão patrimonial, até porque, nunca é demais lembrar, ainda que a pessoa jurídica possa ter “vida própria” e “existência real” (teorias da “Realidade Objetiva” e “Realidade Técnica”), ou que, “sendo sujeito de direito, vale dizer, sendo uma pessoa, será dotada de personalidade e possuirá todos os direitos e obrigações semelhantes a uma pessoa natural ou física”¹, posições que se contrapõem à conceituação de Savigny, para o qual a pessoa jurídica é uma mera “ficção”, o fato inconteste – é que quem toma decisões nas empresas são pessoas humanas investidas de poderes para tal e o fazem de acordo com os preceitos que norteiam as companhias das quais participam ou administram.

Assim, argumentos como levantados pelos recorrentes de que “a solidariedade do sócio pela dívida da sociedade só se manifesta quando comprovado que, no exercício de sua administração, praticou os atos eivados das irregularidades enumeradas no art. 135 do CTN”, mostram-se desconexos e até atuam contra que os alegou, em face da evidente comprovação da ocorrência justamente dos “atos eivados de irregularidades” que procura a defesa minimizar.

Igualmente, sem sustentação a argumentação de que a Fiscalização não teria apontado fatos concretos e não haveria vinculação do sócio com os fatos geradores, porque, como exaustivamente visto, o que se tem é infração à lei praticada por “administrador” e não por sócio (embora, no caso, as duas figuras jurídicas se fundam em uma só).

Do mesmo modo, a decisão do STJ citada pelos recorrentes em nada os aproveita, ao contrário, só confirma a correção do procedimento do Fisco (“que, em recente julgamento, a 1ª Turma do STJ esclareceu sobre a responsabilidade do sócio pelas obrigações tributárias da pessoa jurídica (art. 137, III, do CTN): (...) III – O CTN, no inciso III do art. 135, impõe responsabilidade, não ao sócio, mas ao gerente, diretor ou equivalente. Assim sócio-gerente é responsável, não por ser sócio, mas por haver exercido a gerência”). Ora, **é exatamente disto que se trata nos autos: responsabilidade por atos praticados como gerente (administrador).**

A propósito, manifestação do STJ:

“A responsabilidade tributária (cujo principal escopo é facilitar o cumprimento da prestação pecuniária devida ao Fisco) tanto pode advir da prática de atos ilícitos (artigos 134, 135 e 137, do CTN), como também da realização de atos lícitos (artigos 129 ao 133, do CTN), sendo certo, contudo, que a sua instituição reclama o atendimento dos requisitos impostos pelo Codex Tributário, quais sejam: (i) a existência de previsão legal; (ii) a consideração do regime jurídico do contribuinte para fins de aferição da prestação pecuniária devida; e (iii) a existência de "vínculo jurídico entre o contribuinte e o responsável que permita a este cumprir sua função de auxiliar do Fisco no recebimento da dívida do contribuinte, sem ter seu patrimônio comprometido" (Octávio Bulcão Nascimento, in "Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho", Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2007, pág. 818) (REsp 719350 / SC. Primeira Turma. Ministro Relator: Luiz Fux. DJe: 21/02/2011)”.

Portanto, por tudo o que se expôs e o que consta dos autos, **induidoso que a evasão de milhões de reais só seria possível de ocorrer com a ação o administrador que, inquestionavelmente, concentrava amplos e totais poderes de administrar a sociedade**, na forma de seu Contrato Social. Deste modo, VOTO POR MANTER a responsabilização apontada pelo Fisco em relação ao sujeito passivo.

Da leitura dos excertos transcritos, depreende-se, claramente, que o acórdão recorrido manteve a responsabilização solidária por entender que restou demonstrada a ação dos administradores na evasão de milhões de reais que ensejou a autuação fiscal.

Desse modo, não há que se falar em divergência jurisprudencial entre o aresto recorrido e os acórdãos paradigmas: enquanto aquele afirma a sujeição solidária pelo fato de os administradores terem tomado parte em atos que implicaram indevida omissão de receitas, os paradigmas vertem-se para situações distintas, nas quais não houve comprovação da efetiva participação dos sujeitos passivos solidários, razão pela qual a sujeição foi afastada.

Tem-se, portanto, que os arestos confrontados não guardam similitude fática. Saliente-se que, já em sua ementa, o acórdão recorrido sublinha a necessidade de ação das pessoas caracterizadas no art. 135 do CTN para a caracterização da responsabilidade tributária, restando evidente, no confronto com as ementas dos acórdãos paradigmas, que não há qualquer divergência de tese entre as decisões contrapostas.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto por não conhecer dos recursos especiais interpostos.

(documento assinado digitalmente)
Vinícius Guimarães