



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13982.721080/2013-07
ACÓRDÃO	9101-007.081 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	6 de agosto de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	REPRESENTACOES GIBICOSKI LTDA.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009, 2010

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. PREQUESTIONAMENTO. FAZENDA PÚBLICA. AUSÊNCIA DE TESE NO ACÓRDÃO RECORRIDO.

Ainda que sob a vigência do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, coubesse apenas ao sujeito passivo a demonstração do prequestionamento, é indene de dúvidas que a evidenciação da divergência jurisprudencial não prescinde do enfrentamento da mesma matéria pela decisão recorrida e pela decisão paradigmática. Não tendo a decisão recorrida firmado tese a respeito, não se viabiliza o conhecimento do apelo fazendário.

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece do Recurso Especial quando não restar demonstrado dissídio jurisprudencial. Não há que se falar em divergência, quando o acórdão recorrido não guarda similitude fática com o(s) paradigma(s).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Especial aviado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) em face do Acórdão nº 1301-006.253, de 13.12.2022, via do qual se decidiu, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário nos seguintes termos: por maioria, manter a multa qualificada; quanto à responsabilidade tributária, por maioria, afastar a responsabilidade de Esmaelita Marcon Gibicoski.

2.O litígio versa sobre autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes ao período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, lavrados em decorrência da exclusão da empresa COMERCIAL E TRANSPORTES GIBICOSKI LTDA. – ME do Simples Nacional, acrescidos de juros de mora e multa ofício de 75% sobre os tributos incidentes sobre a receita declarada e 150% sobre a receita supostamente omitida. Foi ainda atribuída responsabilidade solidária à sócia ESMAELITA MARCON GIBICOSKI com base nos artigos 124 e 135, inciso III, do CTN, cujos bens, diante da ausência de bens em nome da empresa, foram arrolados.

3.A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação conjunta apresentada pela empresa e pela responsável solidária, apenas para excluir do crédito tributário em exigência os valores pagos na forma do Simples Nacional.

4.Apreciando o Recurso Voluntário interposto também de forma conjunta pelos interessados, foi proferido o Acórdão recorrido, assim, ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010 CONCOMITÂNCIA ENTRE AUTO DE INFRAÇÃO E ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

A lavratura do auto de infração é atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional da Autoridade Administrativa. Portanto, verificada a ocorrência do fato gerador do tributo, deve o Fisco lavrar o auto de infração para a constituição do crédito tributário, independentemente do trânsito em julgado da discussão acerca da exclusão do contribuinte Simples Nacional. Súmula CARF nº 77.

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO PARA FISCALIZAR. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. Sendo a fiscalização uma finalidade da Autoridade Fiscal nos termos da norma, não é preciso que haja qualquer motivação externa ou indício de violação às leis tributárias para que a atividade seja exercida.

NULIDADE. PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. INOCORRÊNCIA.

É regular a obtenção de informações bancárias pelas Autoridades Fiscais, independente de ordem judicial, não configurando quebra de sigilo quando atendidos aos seguintes requisitos: (i) existência de processo administrativo ou procedimento fiscal; (ii) indispensabilidade do exame das informações bancárias; (iii) intimação do contribuinte para apresentação das informações bancárias; e (iv) emissão de RMF demonstrando o enquadramento do caso concreto em uma das hipóteses do art. 3º do Decreto nº 3.724/2001.

PROVA PERICIAL E ORAL. INDEFERIMENTO. DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Incumbe à autoridade julgadora avaliar a necessidade da realização de prova pericial para o deslinde do feito e, caso a considere prescindível, possui plena discricionariedade para indeferir-la, desde que o faça de forma fundamentada. Súmula CARF nº 163.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. POSSIBILIDADE.

Verificados os requisitos do artigo 42 da Lei 9.430/1996, está caracterizada a omissão de receita com base em depósitos bancários. É do titular da conta bancária o ônus de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou investimento e, quando for o caso, a sua tributação. Na hipótese de o titular da conta, regularmente intimado, deixar de fazê-lo, estará materializada a omissão de receita, não sendo necessária a apresentação de elementos adicionais pela Autoridade Fiscal.

DOCUMENTOS. AUSÊNCIA DE RELAÇÃO DIRETA COM AS MOVIMENTAÇÕES BANCÁRIAS LISTADAS PELA AUTORIDADE FISCAL. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. NÃO SUFICIÊNCIA.

A simples indicação genérica da origem dos recursos, sem relação direta com cada uma das movimentações bancárias apontadas pela Autoridade Fiscal, não é suficiente para afastar a presunção de omissão de receita. O art. 42 da Lei nº 9.249/1996 exige que o contribuinte comprove a origem dos recursos por meio de documentação hábil e idônea. A exigência de documentos que coincidam em data e valor com os depósitos realizados não configura “prova diabólica”, mas decorre do próprio art. 42 da Lei nº 9.430/96, que requer prova “hábil e idônea” para afastar a presunção de omissão de receita.

SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE RECEITA. CONSEQUENTE FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL. LIVRO CAIXA INSUFICIENTE. EXCLUSÃO. POSSIBILIDADE.

A presunção de omissão de receita é igualmente aplicável às empresas no Simples Nacional.

Verificada a omissão de receita, a consequente falta de emissão das notas fiscais correlatas é causa de exclusão do Simples Nacional, assim como a constatação da insuficiência do Livro Caixa para identificar as movimentações bancárias e financeiras da empresa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010 TRIBUTAÇÃO REFLEXA OU DECORRENTE. CSLL. PIS/PASEP. COFINS.

Aplica-se às exigências decorrentes, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010 ALEGAÇÃO GENÉRICA. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS OBJETO DE AUTUAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Não basta a alegação genérica de que os valores referentes ao ICMS devem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins objeto da autuação, é preciso comprovar documentalmente que houve a inclusão indevida, bem como o montante do tributo estadual a ser excluído.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA OU DECORRENTE. CSLL. PIS/PASEP. COFINS.

Aplica-se às exigências decorrentes, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010 ALEGAÇÃO GENÉRICA. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS OBJETO DE AUTUAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Não basta a alegação genérica de que os valores referentes ao ICMS devem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins objeto da autuação, é preciso comprovar documentalmente que houve a inclusão indevida, bem como o montante do tributo estadual a ser excluído.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA OU DECORRENTE. CSLL. PIS/PASEP. COFINS.

Aplica-se às exigências decorrentes, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010 MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CABIMENTO.

A Súmula CARF nº 25 não veda a qualificação da multa quando a identificação e quantificação da infração se dê por meio de presunção legal, pelo contrário, ressalva que a mesma tem lugar sempre que demonstrada a ocorrência de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Quando o contribuinte adota conscientemente ações coordenadas entre si para impedir o conhecimento do fato gerador de parte relevante das receitas efetivas, não é possível atribuir a tais condutas a hipótese de erro, que resultaria na multa de ofício pelo seu percentual de piso (75%).

ART. 124 DO CTN. HIPÓTESE DE SOLIDARIEDADE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE O art. 124 do CTN contempla hipóteses de solidariedade entre pessoas que já figuram no polo passivo da relação jurídico-tributária, seja na condição de contribuinte, seja de responsável, não autorizando, por si só, a atribuição de responsabilidade tributária a terceiros.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE INDICAÇÃO OBJETIVA DAS IRREGULARIDADES PRATICADAS A interpretação sistemática do CTN faz com que a mera falta de recolhimento de tributos se subsuma ao art. 134 do CTN, enquanto o art. 135 do CTN abarque as hipóteses de infração a leis diversas daquelas que instituem obrigações tributárias principais.

A Autoridade Fiscal deve indicar de forma objetiva as irregularidades supostamente praticadas, comprovar os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto e demonstrar o nexos causal entre as irregularidades e a obrigação tributária delas decorrente.

5. Cientificada da decisão, a PGFN interpôs Recurso Especial em relação à matéria **“uma vez constatado dolo/songação na prática da infração tributária, hipótese de aplicação da multa qualificada, incide automaticamente a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica, nos termos do art. 135 do CTN”** (paradigmas 1401-002.084 e 1202-00.362), tendo o apelo sido admitido nos termos do despacho de fls. 2832/2843, do qual se extraem os seguintes excertos:

(...)

O acórdão recorrido entendeu não estar devidamente caracterizada a responsabilidade solidária da corresponsável. Concluiu a decisão guerreada que a imputação de responsabilidade deve decorrer de uma conduta específica do corresponsável, que não foi descrita pela autoridade fiscal e que, com relação ao interesse comum, o simples fato de ser sócio-administrador, não caracteriza o interesse comum previsto no art. 124 do CTN.

Em suma, a decisão recorrida, em sentido oposto ao decidido nos paradigmas, concluiu que a acusação feita à sócia da empresa atuada não foi o bastante para responsabilizá-la solidariamente pelo crédito, por ausência de fundamentação fática e de elementos probantes nesse sentido.

Por outro lado, para os paradigmas, uma vez verificada a infração à lei e a caracterização da fraude nos autos, considerando os poderes gerenciais dos administradores, mantiveram sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária como responsáveis solidários, nos termos dos arts. 124 e/ou 135 do CTN, não exigindo nenhuma descrição detalhada de ilícitos cometidos pelos administradores, ou qualquer prova específica nesse sentido.

Resta, portanto, configurada a divergência jurisprudencial apontada pela Fazenda Nacional.

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial**, interposto pela Fazenda Nacional, para que seja rediscutida a seguinte questão: **uma vez constatado dolo/sonegação na prática da infração tributária, hipótese de aplicação da multa qualificada, incide automaticamente a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica, nos termos do art. 135 do CTN.**

6.A empresa contribuinte e a responsável solidária também interpuseram Recurso Especial, cujo seguimento foi denegado, de acordo com o despacho de admissibilidade de fls. 2896/2909.

7.Com contrarrazões oferecidas pela responsável solidária combatendo apenas o mérito, subiram os autos para julgamento do Recurso Especial fazendário.

8.É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator

CONHECIMENTO

9.Não obstante o Recurso Especial fazendário ser tempestivo, conforme já atestado pelo despacho de admissibilidade de fls. 2832/2843, verifica-se que ele não atende aos demais pressupostos necessários para o seu conhecimento.

10.De fato, constituem requisitos do acesso à instância especial o prequestionamento e a divergência jurisprudencial. Enquanto o primeiro traduz-se na necessidade de a matéria ter sido enfrentada pela decisão recorrida, a divergência impõe a existência de decisão paradigma que tenha conferido interpretação distinta à legislação tributária.

11.Ainda que à época da interposição do apelo se encontrasse em vigência o RICARF anterior, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, cujo §5º do artigo 67 de seu Anexo II exigia apenas do sujeito passivo a demonstração de prequestionamento, é indene de dúvidas que a demonstração da divergência jurisprudencial não prescinde do enfrentamento da mesma matéria pela decisão recorrida e pela decisão paradigmática.

12.No caso, o Recurso Especial foi admitido em relação à seguinte matéria: **“uma vez constatado dolo/sonegação na prática da infração tributária, hipótese de aplicação da multa qualificada, incide automaticamente a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica, nos termos do art. 135 do CTN”**.

13.Em outras palavras, para que o dissídio interpretativo fosse caracterizado, seria imperioso, primeiramente, que o Acórdão recorrido tivesse se debruçado sobre a **automática incidência** da responsabilidade solidária a que alude o artigo 135 do CTN aos administradores, no caso de qualificação da multa de ofício.

14.No entanto, isso não ocorreu, conforme se depreende da leitura dos seguintes trechos do voto condutor da decisão vergastada:

g)Responsabilidade Tributária

A responsabilidade tributária, matéria de lei complementar por força do art. 146, III, “a” da Constituição Federal, é espécie de sujeição passiva tributária, disciplinada nos arts. 128 a 138 do CTN, que é lei formalmente ordinária, recepcionada pelo texto constitucional com força de lei complementar.

O responsável tributário, assim como o contribuinte, é sujeito passivo da obrigação tributária, seja ela principal ou acessória. No entanto, nos termos do art. 121, parágrafo único, do CTN, o contribuinte mantém *“relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”*, enquanto o responsável tributário é aquele que *“sem revestir a condição de contribuinte [tenha] obrigação [que] decorra de disposição expressa de lei”*.

Isto é, o contribuinte é aquele que tem o dever de realizar o comportamento objeto da obrigação tributária, em detrimento do próprio patrimônio. Como explica Geraldo Ataliba, *“é a pessoa que terá diminuição patrimonial, com a arrecadação do tributo [...] [estando] em conexão íntima (relação de fato) com o núcleo (aspecto material) da hipótese de incidência”*¹. O responsável, por sua vez, é aquele que *“não realizando o fato gerador da obrigação, a lei lhe imputa o dever de satisfazer o crédito tributário em prol do sujeito ativo”*².

Ao responsável é atribuída essa condição (i) em substituição daquele que naturalmente seria o contribuinte, pelas razões previstas na legislação; ou (ii) por transferência do dever de satisfazer a obrigação, outrora atribuída ao contribuinte. A responsabilidade por transferência pode ocorrer de forma que o contribuinte permaneça no polo passivo (como no art. 134 do CTN) ou que o terceiro responda pessoal e exclusivamente pela obrigação tributária (como no art. 135 do CTN).

No presente caso, a responsabilidade da Recorrente foi embasada nos artigos 124 e 135, III do CTN e decorre das seguintes condutas conforme descreve a Representação Fiscal para Fins Penais, nos autos do Processo Administrativo nº 13982.721252/2013-34:

“A pessoa física identificada acima atuou ostensivamente na materialização das irregularidades que resultaram na falta de recolhimento (ou recolhimento a menor) do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, por parte da pessoa jurídica, conforme infrações tributárias de que tratam as autuações.

Na condição de sócio-administrador, articulou as irregularidades que culminaram com o desvio de recursos públicos (tributos).

Considerando o imenso montante de receita omitida, no valor superior a 30 milhões de Reais, (mais de 97% da receita total auferida), não é de muito aferir que o montante correspondente aos tributos sonegados, ou mesmo ao resultado final produzido pela atividade empresarial, tenha sido destinado à pessoa física que a gerencia.

Ora, é óbvio que os sócios de uma empresa têm interesse na ocorrência do fato gerador. Este interesse, aliás, reflete genericamente a própria lógica da atividade empresarial, uma vez

que são os sócios os grandes interessados nas operações da empresa, em razão do resultado que elas produzem”.

Diante disso, resta perquirir se essas condutas se subsomem às hipóteses previstas nos artigos 124 e 135, III do CTN.

(i) Art. 124 do CTN

Nos termos do art. 124 do CTN, são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário, sem benefício de ordem, as pessoas com interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação principal (inciso I) e as pessoas expressamente designadas por lei (inciso II).

As pessoas “designadas por lei” são aquelas cuja responsabilidade é expressamente atribuída pela legislação, não suscitando grandes dúvidas. O “interesse comum”, por sua vez, apesar da subjetividade, não deve ser objeto de alargamento conceitual imoderado apenas para fins de cobrança do crédito tributário. Isso porque “[a] *solidariedade não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, como querem alguns. [...] É que a solidariedade é simples forma de garantia, a mais ampla das fidejussórias*”³.

Assim, o art. 124 do CTN contempla hipóteses de solidariedade entre pessoas que já figuram no polo passivo da relação tributária, seja na condição de contribuinte, seja de responsável, não autorizando, por si só, a atribuição de responsabilidade tributária a terceiros. Nesse sentido, ensina Regina Helena Costa:

“A solidariedade tributária, que é sempre passiva, somente pode existir entre sujeitos que figurem nesse polo da relação obrigacional. (...) Por intermédio desse expediente, não se inclui terceira pessoa no polo passivo da obrigação tributária, representando apenas “forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo” (Código Tributário Nacional Comentado: em sua moldura constitucional. 2.ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 276).

Diante disso, cronologicamente, primeiro, um terceiro deve ser responsabilizado pelo crédito tributário, passando a figurar no polo passivo da relação jurídica, ao lado do contribuinte ou em substituição a ele, para, então, incidir o comando do art. 124 do CTN, que determina a solidariedade entre aqueles que já são sujeitos passivos da obrigação tributária; A interpretação sistemática do Código Tributário Nacional confirma o entendimento de que o referido dispositivo não se presta a atribuir responsabilidade a terceiros, mas apenas a graduar a responsabilidade entre os sujeitos passivos da obrigação tributária. Isso porque o art. 124 do CTN está dentro do “Capítulo IV – Sujeito Passivo” e não do “Capítulo V – Responsabilidade Tributária”.

Portanto, por se tratar de uma norma de solidariedade – e não de responsabilidade – o art. 124 não é suficiente para atribuir responsabilidade tributária à Recorrente ESMAELITA MARCON GIBICOSKI, dependendo, a sua aplicação, da caracterização da condição de responsável tributário nos termos do art. 135, III, do CTN, como se verá adiante.

(ii) Art. 135 do CTN

Para se determinar o alcance do art. 135 do CTN, é preciso analisa-lo em conjunto com o art. 134 do CTN. Apesar de ambos contemplarem hipóteses de responsabilização de terceiros, o art. 134 determina a responsabilidade solidária entre contribuinte e terceiro, pelos atos e omissões praticados, na hipótese de impossibilidade de exigência da obrigação principal do contribuinte; enquanto o art. 135 trata da responsabilidade pessoal do terceiro, quando a obrigação tributária decorrer de atos por ele praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto.

Como ensina Geraldo Ataliba, na responsabilidade regida pelo art. 134 do CTN, o contribuinte e o responsável permanecem no polo passivo da relação, “o primeiro, em caráter preferencial, o segundo, subsidiariamente, bastando para isso o descumprimento do dever de pagar tributo devido pelo contribuinte ou a negligência na fiscalização do pagamento”⁴. Já no art. 135, tendo em vista que o terceiro age intencionalmente de má fé contra aquele que representa, a responsabilidade é inteiramente transferida, respondendo o terceiro pessoalmente, de forma plena e exclusiva, pela obrigação tributária.

Especificamente no que se refere à responsabilização dos sócios, o art. 134 do CTN exige (i) a impossibilidade de exigência da obrigação do contribuinte; (ii) a prática de ato ou omissão

pelo terceiro, no caso, o sócio; e (iii) a liquidação da sociedade de pessoas. Já o art. 135 do CTN exige, para a responsabilização pessoal dos sócios ou administradores, (i) a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto; (ii) a existência de nexo-causal entre o ato praticado e a obrigação tributária surgida.

A interpretação sistemática dos referidos dispositivos faz com que a mera falta de recolhimento de tributos se subsuma ao art. 134 do CTN, enquanto o art. 135 do CTN abarque as hipóteses de infração a leis diversas daquelas que instituem obrigações tributárias principais. Nesse sentido, o STJ, em recurso submetido à sistemática dos recursos repetitivos, firmou a seguinte tese:

“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” (REsp nº 1101728/SP, j. em 11.03.2009).

Corroborando desse entendimento Luis Eduardo Schoueri:

“Nota-se que a infração de que cogita o dispositivo não há de ser a mera falta de recolhimento do tributo. Claro que não recolher um tributo no prazo é uma infração a lei. Entretanto, fosse esse o alcance do artigo 135, então não teria sentido o artigo 134, que já versa sobre responsabilização por não recolhimento do tributo. Para que o último dispositivo tenha algum alcance, há de se entender que o artigo 135 compreende as infrações a leis não tributárias; e, no que se refere às leis tributárias, excetua-se o mero inadimplemento” (Direito Tributário, 8. ed., São Paulo: Saraiva, 2018, p. 614).

Aplicando tais lições ao caso concreto, tem-se que o Relatório Fiscal é omissivo com relação às condutas pessoalmente praticadas pela Recorrente ESMAELITA MARCON GIBICOSKI (fls. 855-865). Nos autos do Processo Administrativo nº 13982.721252/2013-34, a Representação Fiscal para Fins Penais imputa à Recorrente ESMAELITA MARCON GIBICOSKI irregularidades que supostamente resultaram na falta de recolhimento de tributos (fl. 13 e 14): “atuou ostensivamente na materialização das irregularidades que resultaram na falta de recolhimento (...) por parte da pessoa jurídica”; “articulou as irregularidades que culminaram com o desvio de recursos públicos (tributos)” e “não é de muito aferir que o montante correspondente aos tributos sonegados, ou mesmo ao resultado final produzido pela atividade empresarial, tenha sido destinado à pessoa física que a gerencia”.

Note-se que a Autoridade Fiscal não descreve, de forma objetiva, os atos praticados por ESMAELITA MARCON GIBICOSKI, justificando a responsabilidade tributária na consequência dos atos supostamente praticados: a falta de pagamento de tributos. No entanto, como visto acima, a falta de recolhimento de tributos pela pessoa jurídica não é suficiente para a responsabilização de seu sócio ou administrador com base no art. 135, III, do CTN.

Ademais, não há a indicação do ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por óbvio que também não se verifica o requisito da existência de nexo-causal entre o ato e a obrigação tributária surgida – o que impede a aplicação do art. 135, III, do CTN, por ausência dos seus requisitos essenciais.

Como se não bastasse, há um segundo fundamento suficiente para afastar a responsabilidade tributária imputada à ESMAELITA MARCON GIBICOSKI: o Relatório Fiscal objeto dos presentes autos é omissivo com relação às supostas condutas pessoalmente praticadas pela Recorrente, que apenas podem ser extraídas da Representação Fiscal para Fins Penais objeto do Processo Administrativo nº 13982.721252/2013-34.

Diante disso, deve ser julgado procedente o recurso voluntário, para reformar o acórdão recorrido e extinguir o crédito tributário com relação à Recorrente ESMAELITA MARCON GIBICOSKI.

¹ ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2016, p. 86.

² COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, p. 507-508.

³ BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro / Aliomar Baleeiro; atualização de Misabel Abreu Derzi. 14. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2018, p. 1.118.

⁴ BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro / Aliomar Baleeiro; atualização de Misabel Abreu Derzi. 14. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2018, p. 1.152.

15. Como se vê, a decisão *a quo* afastou a responsabilidade solidária da sócia Esmaelita Marcon Gibicoski sob o entendimento de que não havia elementos suficientes para responsabilizá-la pessoalmente pelas obrigações tributárias da empresa, uma vez que não foi comprovado que ela tenha praticado qualquer ato irregular que justificasse tal responsabilização, em resumo, pelos seguintes fundamentos:

1. Interpretação do Art. 124 do CTN:

- O artigo 124 do CTN, ao tratar da solidariedade tributária, estabelece que ela só se aplica a pessoas que já figuram no polo passivo da relação jurídico-tributária, seja como contribuinte, seja como responsável. Isso significa que o dispositivo não autoriza, por si só, a atribuição de responsabilidade tributária a terceiros que não estão diretamente relacionados ao fato gerador do tributo.

2. Interpretação do Art. 135 do CTN:

- Para que haja a responsabilização com base no artigo 135 do CTN, é necessário que se comprove a prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, ou ainda dolo. No caso específico, a mera falta de recolhimento de tributos se enquadra no artigo 134 do CTN e não no artigo 135, que exige uma irregularidade mais específica e objetiva.

3. Falta de Comprovação de Ato Irregular pela Sócia:

- A autoridade fiscal deve demonstrar de forma objetiva as irregularidades praticadas pela sócia, o que inclui comprovar os atos cometidos com excesso de poderes ou em infração à lei, contrato social ou estatuto, e demonstrar o nexos causal entre tais atos e a obrigação tributária decorrente. No caso em questão, não foram apresentadas provas suficientes que demonstrassem a prática desses atos por parte da sócia Esmaelita Marcon Gibicoski.

4. Nexos Causal entre Atos da Sócia e a Obrigação Tributária:

- O nexos causal entre as irregularidades e a obrigação tributária deve ser claramente demonstrado. A simples presença da sócia na administração da empresa não é suficiente para atribuir-lhe responsabilidade solidária sem a comprovação de sua participação direta nos atos que geraram a obrigação tributária.

16. Já a qualificação da penalidade foi mantida de acordo com os fundamentos desenvolvidos pelo voto vencedor, cujos trechos seguintes expõem a tese adotada:

Registre-se, por oportuno, que não haveria razão para discordar da consistente fundamentação jurídica da i. Relatora se a falta do sujeito passivo fosse eventual ou materialmente irrelevante.

Todavia, não é o que se vê no presente processo.

Reproduz-se novamente a parte do Termo de Verificação Fiscal (fls. fl. 862/863):

Para infração que se originou da omissão de receitas amiudadas no item “4.1”, acima, quais sejam, depósitos bancários de origem não comprovada, a juízo destas autoridades fiscais, a atuada adotou conduta que teve por desiderato impedir o conhecimento por parte da administração tributária do total das exações devidas pela empresa em epígrafe, mediante as seguintes ações/omissões.

a) Não escriturar e registrar em seus livros contábeis a totalidade das receitas auferidas.

b) Declarar nas DASN respectivas receitas muito inferiores às efetivamente auferidas.

c) Não emitir Nota Fiscal, relativamente a essas receitas.

A inércia do contribuinte fez com que o Estado tivesse de movimentar sua máquina de fiscalização a fim de detectar tais omissões sob pena de ver perecer o seu direito.

É na omissão do contribuinte ou na prestação de informações falsas que reside a fraude que justifica o percentual da multa ora aplicada, visto que, por meio destas condutas, o contribuinte se esconde na esperança de que o Fisco nada descubra, e assim não possa exercer o seu direito (constituir o crédito tributário) no prazo decadencial, acarretando assim prejuízos aos cofres públicos.

Relevante nota que **a conduta adotada pelo contribuinte se materializa por todo o período abrangido por esta autuação, e que, pela quantidade de lançamentos, está demonstrado que não houve um mero erro de fato.**

Ademais, o montante das receitas omitidas pelo contribuinte, e consideradas na presente autuação, são notoriamente relevantes, dado os valores contabilizados pelo contribuinte, a saber:(...)

Percebe-se que no ano calendário de 2009 e 2010 o contribuinte não tributou mais de 97% de suas receitas, ou seja, manteve conduta contumaz de, em tese, sonegar a maior parte de suas receitas ao conhecimento e tributação do Fisco Federal. (g.n.)

Como referido, há no presente caso a indubitável demonstração de que o sujeito passivo agiu dolosamente e, de forma coordenada, praticou condutas coerentes entre si para que a Administração Tributária não tivesse conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Entre as condutas praticadas e coordenadas entre si para obter o resultado de impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador, destacam-se:

- a) Não escriturar e registrar em seus livros contábeis a totalidade das receitas auferidas;
- b) Declarar à Administração tributária menos de 3% das receitas efetivamente
- c) Não emitir Nota Fiscal relativamente a essas receitas;

Ainda que a técnica utilizada pelo Fisco para identificar e quantificar a infração tributária se dê por meio de presunção legal, esse fato não produz a consequência direta de impedir a qualificação da multa, que resultaria em aplicá-la a seu patamar mínimo, destinadas, nessas hipóteses, a sancionar condutas que decorrerem de erro ou divergência de interpretação da lei tributária.

Repisa-se o teor da Súmula CARF nº 25:

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, **sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.** (g.n.)

A referida Súmula não veda a qualificação da multa, o que seria ilegal.

O ato de uniformização de entendimento do CARF orienta que a presunção legal de omissão de receitas produz como resultado automático apenas, e tão-somente, a mensuração da

omissão de receitas não passível de identificação mediante prova direta e que isso não produz a consequência direta de qualificação da multa.

A parte final do enunciado é clara ao ressaltar que para a qualificação da multa é necessária quando há comprovação das condutas de sonegação, fraude ou conluio para a prática de sonegação ou fraude.

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece a multa qualificada nos seguintes casos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Por sua vez, os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, tratam, respectivamente de sonegação, fraude e conluio. Vide a redação dos referidos dispositivos:

Art. 71. Sonegação é toda **ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar**, total ou parcialmente, **o conhecimento por parte da autoridade fazendária**:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72. (g.n.)

Retomando-se ao caso concreto, nos anos-calendário 2009 e 2010, o sujeito passivo declarou como receita total auferida o montante de R\$ 941.847,90, ao passo que a receita total omitida foi de vultosos R\$ 31.397.399,52.

Resta absolutamente claro que o sujeito passivo agiu de forma intencional e com total desprezo à norma tributária ao declarar receita fictícia e irreal ao Fisco, que equivalia a aproximadamente 3% do volume real dos seus negócios.

O sujeito passivo praticou a conduta típica de sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964) ao ardilosamente, não apenas esconder a ocorrência de 97% das circunstâncias materiais do fato gerador, mas adotar outras condutas, coerentes entre si, para impedir o conhecimento real das receitas auferidas pela Administração Tributária.

Não se trata de simples conduta omissiva, erro ou esquecimento de declarar 97% das receitas no referido período de apuração, que resultaria na sanção de menor grau, pela aplicação da multa de ofício de 75%.

A conduta verificada nos autos não comporta espaço para subsunção à falta de pagamento ou recolhimento dos tributos ou, ainda, à falta de declaração, condutas essas que poderiam decorrer de erro ou divergência de interpretação.

No presente caso, em que o ato infracional é materialmente relevante, deve prevalecer a multa qualificada, sob pena de se cometer injustiça com aqueles que diante de uma simples omissão sofrem a mesma sanção daqueles que intencionalmente adotam condutas com o objetivo de sonegar.

Por essa razão, em relação a esse ponto específico, entendeu a Turma, por maioria de votos, em manter a multa qualificada.

17. Em síntese, no que concerne à qualificação da multa, o Acórdão recorrido, com lastro no voto vencedor, sufragou o entendimento de que houve comprovação da prática de fraude e sonegação fiscal que, aliada à insuficiência das provas apresentadas pela empresa para

justificar a origem dos depósitos bancários, autorizou a majoração da penalidade, cabível em casos de dolo ou fraude, com base nos seguintes pilares:

1. Indícios de Fraude e Sonegação:

- A fiscalização identificou que a empresa declarava receitas significativamente inferiores às efetivamente auferidas, omitindo parte relevante dos seus rendimentos. Esta conduta foi interpretada como indicativa de fraude e sonegação fiscal, justificando a aplicação da multa qualificada.

2. Critérios para a Aplicação da Multa Qualificada:

- A aplicação da multa qualificada não depende da natureza da prova (direta ou indireta), mas sim da demonstração de que a conduta do contribuinte se enquadra nas hipóteses legais que autorizam a majoração da penalidade. A empresa teria adotado ações coordenadas para ocultar o fato gerador dos tributos, o que caracteriza dolo ou fraude.

3. Precedentes e Súmulas Aplicáveis:

- A Súmula CARF nº 25 permite a qualificação da multa sempre que comprovada a ocorrência de fraude ou dolo. Além disso, a súmula reafirma que a presunção legal de omissão de receita, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é suficiente para justificar a qualificação da multa quando não há comprovação da origem dos recursos depositados.

4. Rejeição de Argumentos de Defesa:

- Os argumentos de defesa apresentados pela empresa, que alegavam ausência de dolo e suficiência dos documentos apresentados (Livro Caixa e outros), foram rejeitados com base na insuficiência de provas concretas que dessem suporte às alegações. A empresa não conseguiu demonstrar de forma convincente que a receita omitida não existia ou que os depósitos tinham origem comprovada e lícita.

18. Salta aos olhos, pois, que mesmo que tenha mantido a qualificação da penalidade, o Acórdão objurgado jamais se preocupou em analisar se dela decorreria a automática atribuição de responsabilidade tributária aos administradores da empresa, sob a ótica do artigo 135 do CTN. Pelo contrário, o exame de cada uma das situações (qualificação e responsabilização) foi realizado de forma independente, analisando-se os elementos da qualificação da multa de forma autônoma e não relacionada com o exame dos elementos inerentes à responsabilização solidária de que cuida o artigo 135 do CTN, em relação ao qual a decisão recorrida foi categórica ao dispor que sua aplicação exige a comprovação da prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, ou ainda dolo.

19. Não se vislumbra, destarte, que a decisão *a quo* tenha firmado tese a respeito, razão pela qual não se viabiliza o conhecimento do apelo pela absoluta carência de elementos de comparação.

20. De outra parte, cabe também reconhecer que os paradigmas indicados enfrentaram situações dessemelhantes às que foram tratadas nos presentes autos.

21. Com efeito, o Acórdão nº 1401-002.084, ao tratar da responsabilidade tributária atribuída a FRANCISCO ALEXANDRE DE SOUSA NETO e ERISON PEDROSO com esteio no artigo 135, III do CTN, na qualidade de administradores da Autuada, assim dispôs:

1) FRANCISCO ALEXANDRE DE SOUSA NETO

(...)

Quanto ao mérito, o Recorrente alega não ter agido com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos na gestão da empresa Metalgear Ferragens Ltda, razão pela qual propugna pela inaplicabilidade da responsabilidade tributária a ele atribuída.

Não vejo razão nas alegações do Recorrente. A decisão recorrida é bastante feliz ao analisar todo o conjunto fático-jurídico que cerca a responsabilização atribuída ao Sr. FRANCISCO ALEXANDRE DE SOUSA NETO. Extraí dela alguns trechos para melhor embasar minhas conclusões a respeito:

Conforme Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização não encontrou o estabelecimento da fiscalizada funcionando no endereço cadastral. Constatou-se, ainda, que a sociedade já fora declarada dissolvida pela Jucesp, em razão de irregularidades, sem que os sócios tivessem promovido sua liquidação regular. Assim sendo, a fiscalização achou por bem dirigir a pretensão do fisco diretamente contra os responsáveis, em vez de dirigi-la contra sujeito passivo direto. As normas de responsabilidade tributária representam “garantia” especial ao crédito tributário. Pode ocorrer, como no caso, que, para a garantia do crédito tributário, a exigência deva ser feita à terceiro (responsável), e não ao sujeito passivo fiscalizado.

A pessoa física pessoalmente responsável, em decorrência da prática de ato ilícito, na condição de diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica, deve ser considerada “sujeito passivo” e “devedor” para efeito de aplicação da legislação tributária em geral. É ele “sujeito passivo” porque, por força do inciso II do parágrafo único do art. 121 do CTN, todo responsável é sujeito passivo tributário. Trata-se de sujeição passiva indireta por transferência. A obrigação tributária surge para o sujeito passivo direto e, em decorrência do ato ilícito, é transferida para o responsável. Já que a responsabilidade é pessoal, o representante infrator é “devedor” e a pretensão do Fisco para com ele é exigível independentemente da solvabilidade da pessoa jurídica.

Assim sendo, o responsável pode sofrer, individualmente, auto de infração, sendo, nesse ato, declarado o ato ilícito que praticou enquanto diretor, gerente ou representante, e imputada a responsabilidade a esse infrator. No Termo de Verificação Fiscal foram descritas e tipificadas todas as condutas ilícitas praticadas pelo Sr. Francisco.

Foi atribuída ao impugnante a responsabilidade pessoal de que trata o inciso III do art. 135, abaixo transcrito:

“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”.

Para a configuração da responsabilidade dos administradores de pessoas jurídicas, nos termos do artigo 135 do CTN, é indispensável que esses indivíduos tenham agido com ilicitude, ou seja, de forma contrária à lei, ao contrato ou estatuto social ou com excesso de poderes, onde se exige não apenas a culpa, mas o dolo, visto aqui como a intenção de realizar o ato ilícito ou a assunção do risco de produzi-lo.

É pacífico na jurisprudência do STJ que a dissolução irregular de sociedades constitui infração de lei capaz de responsabilizar seus representantes pelos tributos devidos à fazenda pública, nos termos do inciso III do art. 135 do CTN. Tal se dá quando não é seguido o caminho natural de extinção de uma pessoa jurídica, conforme rito próprio, que abrange três fases essenciais. De forma resumida, a primeira fase diz respeito à própria dissolução, que é o ato que consiste na deliberação dos sócios de encerrar a sociedade. A segunda fase é a liquidação, quando há a realização do ativo, o pagamento do passivo e a distribuição, entre os sócios, dos valores que, eventualmente, restarem dessa conta. Já a terceira e última fase implica a efetiva extinção, com a desconstituição da pessoa jurídica por meio da baixa respectiva no registro competente.

Conforme Termo de Diligência e Constatação Fiscal, lavrado em 31/07/2013, foi realizada diligência fiscal para constatação da existência da empresa METALGEAR FERRAGENS LTDA nos endereços informados no cadastro do CNPJ e na Junta Comercial do Estado de São Paulo. Como resultado deste procedimento, ficou constatado que tal empresa não existe nos endereços informados no cadastro do CNPJ e na Jucesp.

No endereço do cadastro CNPJ (Av Osvaldo Gomes Barreto, 19, Vila Nova Manchester, São Paulo-SP), foi constatado que havia nesse local (conforme fotos anexas) apenas um galpão e, que pela informação de um porteiro, trata-se de estacionamento da empresa Kupfner CD (CNPJ 14776062/0001-02, localizada à rua Odete Gomes Barreto, 261).

Além do endereço já citado foi diligenciado também sem sucesso o endereço cadastrado na JUCESP: Rua Barão de Alagoas, 550, Itaim Paulista, São Paulo-SP. Nesse segundo endereço constante do registro da JUCESP, a diligência também não localizou a empresa Metalgear, mas uma distribuidora de bebidas (Aloizio Ferreira Marques Bebidas - ME) no nº 550, e um consultório de dentista no nº 552 (andar superior). O Sr. Apolicarpo Ferreira de Melo, CPF 458.324.473-87, responsável pelo estabelecimento de bebidas, apresentou à fiscalização o registro na Jucesp, que evidencia que desde 2010 essa empresa está estabelecida no endereço. A fiscalização juntou fotos que mostram a empresa de bebidas, destacando o número da imóvel.

Restou, então, constatado pela fiscalização que o contribuinte acima qualificado **NÃO EXISTIA** nos endereços informados no cadastro CNPJ ou no cadastro da Junta Comercial do Estado de São Paulo. Tal procedimento foi consignado então em Termo de Diligência e Constatação fiscal no mesmo dia 31/07/2013.

Desta forma, responsabilizou-se o seu sócio administrador, sr. FRANCISCO ALEXANDRE DE SOUSA NETO, com base no art. 135, III, do CTN, pois a não localização da empresa no endereço cadastrado na Secretaria da Receita Federal presume a dissolução irregular, de forma a permitir a responsabilização solidária de seu sócio pelo crédito tributário formalizado.

Caracteriza-se a extinção de fato da pessoa jurídica, quando ela não mais se encontra estabelecida no endereço que consta de seu contrato social arquivado no registro competente. Nesse sentido, dispõe a súmula 435 do STJ:

“Sumula 435 Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação dos órgãos competentes legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”

Reconhecida a dissolução irregular da empresa, é legítimo o redirecionamento da execução para o sócio-gerente. Conforme Termo de Verificação Fiscal, a Jucesp cancelou o registro da sociedade, haja vista “TER SIDO CONSTITUÍDA COM FRAUDE RECONHECIDA PELO PODER JUDICIÁRIO” FEDERAL. No presente caso, não houve a liquidação e extinção regular da sociedade. Assim, a fiscalização atribuiu a responsabilidade pelos tributos aos sócios com poderes de administração, com fundamento no inciso V do art. 207 do Dec. nº 3.000, de 1999, RIR de 1999, que dispõe, literalmente:

Art. 207. Respondem pelo imposto devido pelas pessoas jurídicas transformadas, extintas ou cindidas (Lei nº 5.172, de 1966, art. 132, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 5º):(omissas)

V - os sócios, com poderes de administração, da pessoa jurídica que deixar de funcionar sem proceder à liquidação, ou sem apresentar a declaração de rendimentos no encerramento da liquidação.

Parágrafo único. Respondem solidariamente pelo imposto devido pela pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 5º, §1º):(omisses)

III - os sócios com poderes de administração da pessoa jurídica extinta, no caso do inciso V.

É requisito do art. 135 do CTN, que o autor do ato ilícito seja diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado. É preciso destacar que o fundamento da responsabilização das pessoas elencadas no inciso III do art. 135 não é sua qualidade de sócio. O responsável tanto pode ser um “sócio-gerente” – expressão consagrada na jurisprudência – como pode ser um mero representante, gerente ou diretor contratado. Repete-se: não é a condição de sócio que determina a responsabilidade pessoal.

Conforme consulta ao sistema CNPJ/CONSULTA da RFB, o Sr. Francisco Alexandre de Souza Neto consta como sócio-administrador da empresa Metalgear Ferragens Ltda desde 18/05/2004.

Verificados todos os requisitos do inciso III do art. 135 do CTN, é procedente a responsabilização pessoal do impugnante. A concepção de responsabilidade por ato ilícito exclui o caráter de subsidiariedade da obrigação do infrator. A condição de “impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte” (pessoa jurídica) só está expressa no art. 134 do CTN, que, de fato, instituiu responsabilidade subsidiária para as pessoas ali descritas. O art. 135 do CTN, contudo, não a contempla. Portanto, o infrator deve responder imediatamente por sua infração, independentemente da suficiência do patrimônio da pessoa jurídica. Eis o sentido de estar expresso no caput do art. 135 do CTN que são “pessoalmente responsáveis” os diretores, gerentes e representantes infrator da lei.

Correta, portanto, a atribuição da responsabilidade ao sócio-administrador da empresa dissolvida.

Perfeita a análise constante do acórdão recorrido. Todos os fatos coletados pela Fiscalização levam à conclusão de que a empresa METALGEAR sonegou tributo, não só no ano calendário objeto deste Auto de Infração, mas também no ano anterior, em 2010 (algo em torno de 70 milhões de Reais), conforme a informação constante do Termo de Verificação Fiscal às e-fls. 967. Trata-se, portanto, de prática reiterada da mesma conduta, qual seja, a de omissão de receitas, uma das razões pelo qual já adianto meu voto pela regularidade da qualificação da multa de ofício aplicada e que trataremos a seguir.

A própria qualificação da multa de ofício é elemento adicional à caracterização da responsabilidade tributária de administradores de pessoas jurídicas a que alude o art. 135, III, do CTN.

Dentre as alegações de defesa consta que o simples inadimplemento de tributos não pode levar à responsabilização dos representantes legais da pessoa jurídica.

Pois bem, passo à análise do tema, escudado no brilhante voto proferido pelo Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, consubstanciado no Acórdão nº 1402-002.257, de 09 de agosto de 2016:

O termo responsabilidade, em sentido amplo, possui estreita ligação com o direito civil, em especial com o direito das obrigações. Karl Larenz aduz que a possibilidade de o devedor responder, em regra, com seu patrimônio perante o credor surgiu de longa evolução do direito de obrigações e do direito de execução.¹

A obrigação, em sentido técnico, tem origem em uma relação jurídica entre duas ou mais partes, na qual o polo ativo (credor) passa a ter o direito de exigir do polo passivo (devedor) uma prestação, ou, de modo contrário, o devedor passa a ter obrigação de determinado comportamento ou conduta para com o credor.²

No bojo dessa relação jurídica obrigacional, tem-se como elemento necessário o denominado vínculo. Este pode se originar de inúmeras fontes e obriga o devedor a cumprir determinada prestação para com o credor. Subdivide-se em débito (prestação a ser cumprida conforme pactuado) e responsabilidade (o direito de o credor exigir o cumprimento da obrigação quando não satisfeita a prestação, podendo esta exigência incidir, inclusive, sobre os bens do devedor).

Segundo Gonçalves

*A responsabilidade é, assim, a consequência jurídica patrimonial do descumprimento da relação obrigacional. Pode-se, pois, afirmar que a relação obrigacional tem por fim precípua a prestação devida e, secundariamente, a sujeição do patrimônio do devedor que não a satisfaz.*³

No âmbito da responsabilidade civil e tributária, a sujeição tem como limite o patrimônio do responsável, ainda que não seja este, necessariamente, o infrator da norma de conduta desrespeitada.

Já o termo responsabilidade tributária, em sentido ainda amplo, é entendido como a sujeição do patrimônio de uma pessoa, física ou jurídica, ao cumprimento de obrigação tributária inadimplida por outrem. Assim, pode-se afirmar que “responsabilidade tributária” possui conceito próximo a “sujeição passiva tributária”, porém, ressalte-se que há diferenças entre estes conceitos: enquanto a sujeição tributária nasce a partir da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, a responsabilidade surge somente se a pretensão tributária tornar-se exigível, ou nas palavras de Luciano Amaro, “a presença do responsável como devedor na obrigação tributária traduz uma modificação subjetiva no polo passivo da obrigação, na posição que, naturalmente, seria ocupada pela figura do contribuinte”.⁴

É importante distinguir a responsabilidade tributária da responsabilidade civil. Esta advém da prática de ato ilícito lato sensu causador de dano a terceiro, sobrevivendo a obrigação de indenizar, enquanto aquela, em que pesem algumas hipóteses de surgimento a partir de atos ilícitos (artigos 134, 135 e 137 do CTN), possui também como propulsor atos lícitos.⁵

Assim discorre Maria Rita Ferragut sobre a responsabilidade:

*É a ocorrência de um fato qualquer, lícito ou ilícito (morte, fusão, excesso de poderes etc.), e não tipificado como fato jurídico tributário, que autoriza a constituição da relação jurídica entre o Estado-credor e o responsável, relação essa que deve pressupor a existência do fato jurídico tributário.*⁶

Ao ponderar sobre a matéria, Marcos Vinícius Neder anota que a responsabilidade tributária tem respaldo no CTN, o qual consagra normas gerais sobre sujeição passiva de tal forma a redirecionar a responsabilidade pela dívida tributária do contribuinte para um terceiro, facilitando e tornando mais efetivo o trabalho dos órgãos da administração tributária⁷, e afirma que a “lei tributária autoriza ao Fisco incluir terceira pessoa, distinta da que pratica o fato jurídico tributário, no polo passivo da obrigação tributária como responsável pelo pagamento do crédito tributário”.⁸

O CTN contempla em seus artigos 128 a 138 os casos de responsabilidade tributária, assim distribuídos:

-Disposição geral (art. 128); -Responsabilidade dos sucessores (arts. 129 a 133); - Responsabilidade de terceiros (art. 134 e 135) e -Responsabilidade por infrações (arts. 136 a 138).

O que nos interessa, no momento, é a análise da responsabilidade dos representantes legais de empresas a que se refere o art. 135, III, do CTN, *verbis*:

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.

Doravante, de modo genérico, o tema será tratado como responsabilidade dos representantes legais de empresas.

Elementos da Responsabilidade Tributária do Representante Legal de Empresas

Para a caracterização da responsabilidade a que alude o art. 135, III, do CTN, faz-se necessário a presença de dois elementos:

-Elemento pessoal: diz respeito ao sujeito que deu azo à ocorrência da infração, ou seja, o executor, partícipe ou mandante da infração. Trata-se, na realidade, do administrador da sociedade, independentemente de ser ou não sócio. Assim sendo, não poderão ser incluídos como responsáveis quaisquer sujeitos que não possuam poder de decisão;

-Elemento fático: necessidade de conduta que implique excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.⁹

Desse modo, “não basta ser sócio da empresa (pessoa jurídica), é indispensável que exerça função de administração no período contemporâneo aos fatos geradores”.¹⁰

Conforme já salientado, o art. 135, III, do CTN possibilita responsabilizar os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado desde que sejam os responsáveis pela ocorrência do elemento fático que ensejou o nascimento da obrigação tributária.

O conceito de diretor é dado pelo art. 144 da Lei nº 6.404/76 – Lei das Sociedades Anônimas: o sócio ou administrador de uma organização é o que possui poderes para representá-la, inclusive em juízo, bem como para praticar todos os atos necessários ao seu regular funcionamento.¹¹

Já a definição de gerente é trazida pelo Código Civil (art. 1.172 e seguintes): considera-se gerente o preposto permanente no exercício da empresa, na sede desta, ou em sucursal, filial ou agência. Note-se que na hipótese de lei não determinar poderes especiais, considera-se o gerente autorizado a praticar todos os atos necessários ao exercício dos poderes que lhe foram outorgados.¹²

Maria Rita Ferragut assim conceitua representante:

*é a pessoa física ou jurídica que, em função de um contrato mercantil, obriga-se a obter pedidos de compra e venda de mercadorias fabricadas ou comercializadas pelo representado, não tendo poderes para concluir a negociação em nome do representado. Não possui vínculo empregatício, e sua subordinação tem caráter empresarial, cingindo-se à organização do exercício da atividade econômica.*¹³

Percebe-se que, para a caracterização da responsabilidade de que trata o dispositivo legal em questão, faz-se necessária a coexistência de dois elementos essenciais em relação a um fato: que seja praticado por um representante legal de empresa e que denote excesso de poder ou infração à lei ou atos constitutivos da pessoa jurídica.

Pois bem. Passo à análise do caso concreto.

As provas coligidas e sintetizadas no voto condutor do aresto recorrido alhures reproduzido demonstram claramente que o Recorrente participava da administração da autuada, sendo beneficiário, inclusive, de repasses financeiros mediante transferências bancárias, conforme bem assentado no Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 981.

Não se desconhece a jurisprudência do STJ atinente ao caso em tela e claramente externada através da Súmula nº 430:

O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

Mais recentemente, julgou-se a matéria sob a égide do disposto no art. 543-C do CPC, sendo que a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.101.728/SP, de Relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, consolidou entendimento segundo o qual “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”.

Portanto, o simples inadimplemento da obrigação não pode gerar, de per si, a responsabilidade do administrador da pessoa jurídica. Ao assim dispor, por outro lado, o STJ deixou transparecer que em hipóteses de um inadimplemento, digamos, “qualificado”, pode-se sim atribuir a responsabilidade de que trata o art. 135 do CTN.

No caso em apreço, não temos um simples inadimplemento de tributo, mas, com efeito, temos um inadimplemento doloso, penalizado administrativamente com multa de 150% que se aplica somente em casos de sonegação, fraude ou conluio (art. 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64), dando ensejo à representação fiscal para fins penais por cometimento, em tese, de crime contra a ordem tributária a que alude o art. 1º da Lei nº 8.137/90.

Assim, creio que tal violação, da lei tributária, com a intensidade praticada pelo sujeito passivo neste caso, deixando de declarar quase 100 milhões em faturamento, sonegando algo em torno de 97% de sua receita, é sim, passível de fundamentar a infração à lei causadora da responsabilização do art. 135, III, do CTN. Com efeito, não comungo do entendimento daqueles que limitam a aplicação do caput do art. 135 do CTN às hipóteses de cometimento de infração à lei societária, excluindo infrações às leis tributárias. Não me parece ser crível que, em se tratando de uma norma tributária, exclua-se do rol de infrações, aptas a ensejar a corresponsabilidade, justamente as próprias leis aplicáveis aos tributos.

Doutrina, ainda que em franca minoria, e farta jurisprudência, endossam tal entendimento.

O Juiz Federal, Zenildo Bodnar, assim se manifestou a respeito do inadimplemento tributário:

Uma vez definido com precisão o que vem a ser “atos praticados com infração à lei”, é fácil concluir que o simples inadimplemento tributário da pessoa jurídica não autoriza a responsabilização do sócio-gerente ou administrador, salvo, evidentemente, quando acompanhado de condutas dolosas ou culposas, a exemplo da sonegação fiscal e outras fraudes.¹⁴ [grifos nossos]

No mesmo sentido, Emanuel Carlos Dantas de Assis dispôs:

A diferenciação entre os arts. 134 e 135 do CTN pode ser resumida assim:

Art. 134: exigência de culpa, restrição da responsabilidade à obrigação tributária principal e limitação do montante ao valor do tributo, acrescido de juros de multa de mora; Art. 135: exigência de dolo, abrangência da responsabilidade para abarcar as penalidades por descumprimento de obrigação acessória e ampliar o montante, com inclusão da multa de ofício.

Como a culpa ou o dolo deve ser comprovado, carece uma interpretação casuística. A solução vai depender de cada situação em concreto. Assim, se por um lado é certo que o simples inadimplemento de tributo se constitui em infração de lei, somente a análise dos fatos e circunstâncias irá demonstrar se o sócio tinha razões ou não para deixar de efetuar o pagamento.

O que não pode é a responsabilidade ser atribuída à pessoa física com supedâneo no art. 134 ou 135, sem qualquer investigação sobre a existência de culpa ou dolo. Permitir que assim aconteça é substituir a responsabilidade subjetiva por outra, objetiva, sem guarida no ordenamento jurídico.

Na caracterização do dolo reside a maior dificuldade para as administrações tributárias, na tentativa de responsabilizar os administradores e sócios de sociedades empresárias, por débitos tributários destas. Como demonstrar, afinal, a intenção da pessoa física?

O dolo necessário à responsabilidade estatuída no art. 135 é o presente não só nos crimes contra a ordem tributária previstos na Lei nº 8.137/1990, no contrabando e

descaminho (art. 334 do Código Penal, alterado pela Lei nº 4.729/1965), ou nas infrações tributárias dolosas como sonegação, fraude e conluio (Lei nº 4.502/1964, arts. 71 a 73, respectivamente). [...]¹⁵ [grifos nossos]

Também em pronunciamentos da PGFN e da Receita Federal pode-se extrair a mesma exegese de tal dispositivo legal:

PARECER/PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/2009 [...]

60.Podemos enumerar aqui as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça:

a)O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;

b)O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;

c)A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade;

d)O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade; [grifos nossos]

NOTA GT RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA nº 1, de 17 de dezembro de 2010 (Ato conjunto entre Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Secretaria da Receita Federal do Brasil. Grupo de Trabalho constituído pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 8 / 2010)

55.Em relação ao excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou estatuto, é oportuno destacar:

a)Infração ao contrato social ou estatuto – deve ser uma infração a texto expresso do contrato ou estatuto. Ex.: Desenvolver atividade expressamente proibida nos atos constitutivos e alterações.

b)Excesso de poder – não precisa haver vedação. Basta não ter previsão no contrato. Ex. Sócio age como gerente, sem ser (a hipótese do art. 135 abrange inclusive o sócio de fato).

c)Infração à lei – não precisa ser uma lei tributária, porém, deve ter conseqüências tributárias.

56.Observa-se que, se há multa qualificada, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador. [grifos nossos]

Quanto à jurisprudência, colacionamos os seguintes julgados:

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OCORRÊNCIA DE OMISSÃO. INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. ENCERRAMENTO DA FALÊNCIA DA EMPRESA EXECUTADA. REDIRECIONAMENTO AO SÓCIO-GERENTE. DECRETO-LEI Nº 1.736/79. POSSIBILIDADE. RECURSO PROVIDO PARA DAR PROVIMENTO À APELAÇÃO DA UNIÃO E JULGAR PREJUDICADA A APELAÇÃO INTERPOSTA PELO EXECUTADO.

1.Os embargos declaratórios somente podem ser utilizados quando houver no acórdão obscuridade, contradição ou omissão acerca de ponto sobre o qual deveria pronunciar-se o Tribunal e não o fez, isso nos exatos termos do artigo 535 do Código de Processo Civil.

2.Assiste razão à embargante, pois efetivamente o acórdão embargado não apreciou detidamente a questão referente a aplicação do artigo 8º do Decreto-lei nº 1.736, de 20/12/1979, sendo omissa nesta parte.

3.Os débitos em execução referem-se a IRPJ-Fonte, devendo ser aplicado o Artigo 8º do Decreto-lei nº 1.736/79, porque está autorizado pelo artigo 124, II, do Código Tributário

Nacional (são solidariamente obrigadas... as pessoas expressamente designadas por lei... A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem).

4.É correto fixar a responsabilidade dos sócios-gerentes ou administradores nos casos de IPI e imposto de renda retido na fonte, pois nesses casos o não-pagamento revela mais que inadimplemento, mas também o descumprimento do dever jurídico de repassar ao erário valores recebidos de outrem ou descontados de terceiros, **tratando-se de delito de sonegação fiscal previsto na Lei nº 8.137/90, o que atrai a responsabilidade prevista no artigo 135 do Código Tributário Nacional (infração a lei).**

5.Recurso provido para dar provimento à apelação da União e julgar prejudicada a apelação interposta pelo executado. (Embargos de Declaração em Apelação Cível Nº 0509878- 53.1997.4.03.6182/SP, Relator Desembargador Federal JOHONSOM DI SALVO, Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, sessão de 24/10/2013) [grifos nossos]

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO:

EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA.

1.A jurisprudência da 1ª Seção desta Corte firmou-se, em consonância com entendimento atual da 1ª e da 2ª Turmas do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que **o redirecionamento contra o sócio-gerente somente tem lugar com início de prova de que o sócio agiu com excesso de mandato ou infringência à lei ou estatuto, não decorrendo da simples inadimplência no recolhimento de tributos.** 2. Nos casos em que a empresa deixa de recolher aos cofres públicos as contribuições previdenciárias descontadas dos segurados empregados, **é possível a responsabilização solidária dos sócios, pois configura infração expressa à lei, não em razão do mero inadimplemento, mas em virtude da prática, em tese, de infração penal** (apropriação indébita de contribuições previdenciárias - 168-A do CP). (EMBARGOS INFRINGENTES Nº 2006.70.99.002075-0/PR, Relatora Juíza VÂNIA HACK DE ALMEIDA, 1ª Seção do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, decisão unânime, sessão de 04 de junho de 2009) [grifos nossos]

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – STJ – PRIMEIRA TURMA:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. NOVO PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO- GERENTE. ART. 135 DO CTN. POSSIBILIDADE. EXISTÊNCIA DE SENTENÇA CONDENATÓRIA EM CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL. CONFIRMADO.

1.Os efeitos da decisão, já transitada em julgado, que indeferiu anterior pedido de redirecionamento, não irradia efeitos de coisa julgada apta a impedir novo pedido de redirecionamento na mesma execução fiscal em face da existência de sentença condenatória em crime de sonegação fiscal, confirmada pelo Tribunal de 2º grau e com Habeas Corpus pendente de julgamento no STJ, porquanto aquele pleito inicial está fulcrado apenas em mero inadimplemento fiscal.

2.O redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa. A condenação em crime de sonegação fiscal é prova irrefutável de infração à lei.

3.Recurso especial parcialmente provido. (REsp 935839/RS, Relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, decisão unânime, sessão de 05 de março de 2009) [grifos nossos]

Conforme se observa, ao se tratar não de um simples inadimplemento, mas sim de um inadimplemento qualificado, doloso e com repercussões na esfera criminal, incide o disposto no art. 135 do CTN, implicando que os administradores da pessoa jurídica (inciso III), os quais respondem, inclusive, na seara criminal, sejam também responsabilizados pela obrigação tributária.

Entendo ser desarrazoado pensar que o responsável pela administração da pessoa jurídica possa vir a ser responsabilizado penalmente, inclusive com restrições ao seu direito de ir e vir, e não possa, diante dos mesmos fatos, responder também pela obrigação tributária correspondente.

Portanto, nas hipóteses em que se mostra correta a qualificação da penalidade com esteio no art. 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, incide, automaticamente, a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica que, à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, também poderão vir a ser responsabilizados pelo cometimento de crimes contra a ordem tributária.

Por fim, tal implicação não possui correspondência biunívoca, ou seja, não se pode fazer o raciocínio inverso a ponto de se concluir que, na ausência de tal penalidade qualificada, não incidiria a responsabilidade tributária de que trata o art. 135, III, do CTN.

Isso porque há hipóteses em que sequer é necessário o lançamento de ofício do crédito tributário para que o responsável legal da pessoa jurídica responda pelo crédito tributário, como, por exemplo, nos casos de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do Código Penal) e na apropriação indébita de que trata como crime contra a ordem tributária pela art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90 (falta de recolhimento de imposto de renda retido na fonte e de IPI destacado na nota fiscal, por exemplo). Em tais hipóteses, basta o contribuinte declarar o débito e não recolhê-lo para que o administrador da pessoa jurídica, ao lado da própria empresa, passe a responder pelo débito correspondente, sem que haja necessidade sequer da realização do lançamento de ofício, e, muito menos, de penalidade qualificada.

No presente caso, contudo, já analisei que restou comprovado o intuito doloso (sonegação), razão mais do que suficiente para manutenção da multa qualificada, e por todo o exposto, a manutenção da coobrigação imputada ao Recorrente com base no art. 135, III, do CTN.

Ainda que discordem de tal conclusão, outra infração à lei, desta feita a lei civil, também foi destacada pela Fiscalização e pela decisão recorrida: a dissolução irregular da sociedade. Como vimos acima, em vários julgados que colacionamos, além da expressa disposição, literal, da Súmula 435 do STJ (abaixo novamente reproduzida), a dissolução irregular da sociedade enseja a responsabilização dos sócios e administradores pelas dívidas tributárias dos contribuintes pessoas jurídicas.

“Sumula 435 - Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação dos órgãos competentes legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”

A Fiscalização foi extremamente diligente ao caracterizar a dissolução irregular da empresa METALGEAR. Não poupou esforços, empreendeu diversas diligências aos locais em que supostamente poderia estar localizada a empresa, tomou depoimentos dos ocupantes dos imóveis, extraiu e juntou aos autos fotos dos locais, enfim, caracterizou perfeitamente que a empresa METALGEAR não estava localizada nos referidos locais. Ainda intimou o Sr. FRANCISCO ALEXANDRE DE SOUSA NETO a justificar tais fatos, não uma, mas duas vezes, sem sucesso, haja vista que o Recorrente não respondeu a nenhuma de suas intimações.

Por todo o exposto, seja por infração à lei tributária (sonegação), ou à lei civil (dissolução irregular), resta caracterizada a responsabilidade do sócio administrador, o Sr. FRANCISCO ALEXANDRE DE SOUSA NETO, conforme o disposto no art. 135, I, do CTN.

(...)

Em resumo, nego provimento ao recurso formulado pelo Recorrente, o Sr. FRANCISCO ALEXANDRE DE SOUSA NETO.

2)ERISON PEDROSO

O Sr. ERISON PEDROSO foi arrolado como responsável pelo crédito tributário, com fundamento no art. 135, III, do CTN, da mesma forma que o Sr. FRANCISCO ALEXANDRE DE SOUSA NETO.

Consta dos autos (v. e-fls. 978) que o Sr. ERISON PEDROSO, durante o período objeto da Fiscalização, detinha amplos poderes de administração da empresa METALGEAR, conferidos pelo Sr. FRANCISCO ALEXANDRE por meio de procuração pública, lavrada e registrada nas págs. 109-110, do Livro 1.290, do 28º Tabelião de Notas da Comarca da Capital de São Paulo. Da referida procuração, reproduzimos os seguintes trechos:

“GERIR E ADMINISTRAR todos os negócios e interesses do outorgante, em relação a referida empresa individual, podendo comprar e vender mercadorias do seu ramo de comércio, pagar e receber contas, dar e aceitar recibos e quitação, assinar os respectivos recibos, cobrar amigável ou judicialmente seus devedores, abrir e responder correspondências, admitir funcionários, estabelecendo ordenados, comissões e gratificações, representá-lo perante os BANCOS REAL S/A, BRADESCO S/A, CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, BANCO NOSSA CAIXA S/A, BANCO ITAU S/A, BANCO DO BRASIL, UNIBANCO S/A, SULDAMERIS S/A, BANCO DO NORDESTE DO BRASIL, e outros estabelecimentos de crédito, depositando e levantando dinheiro, abrir, movimentar e encerrar contas correntes, cadernetas de poupança e outras; fazer aplicações, emitir, sacar e assinar cheques, notas promissórias, duplicatas letras de câmbio e outros títulos, assinar recibos e quitações, conceder descontos em duplicatas, emitir sobre as que forem emitidas a outorgante, avalizar empréstimos, levar títulos a protestos, representá-lo perante terceiros, dar ou contrair financiamentos, dívidas, confessar estas, fazer, rescindir, alterar, prorrogar, re-ratificar contratos de qualquer espécie e finalidade, aceitar preços, prazos, juros, multas, (...)”

A procuração acima dá conta que o início da representação deu-se em 26/11/2010 e foi revogada somente em 23/05/2012 (v. e-fls. 912/916).

Antes mesmo de o Sr. ERISON PEDROSO receber a referida procuração da METALGEAR, ele foi sócio da mesma, por período pequeno, é verdade, entre 15/07/2009 e 21/09/2009 (v. e-fls. 963).

Também restou caracterizado pela Fiscalização que o Sr. ERISON PEDROSO detinha poderes amplos de administração sobre a empresa NEW LIFE ADMINISTRAÇÃO DE BENS MÓVEIS E IMÓVEIS EIRELI, conforme comprova o extrato da procuração outorgada a ele por seus filhos, sócios da referida empresa e também arrolada como responsável pelo crédito tributário ora exigido neste processo (v. e-fls 917/918):

“os mais amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar todos os seus bens e negócios, podendo comprar, vender, prometer vender, ceder, alugar, transferir, hipotecar ou por qualquer outra forma alienar ou adquirir, pelo preço e condições que convencionar, todos os bens imóveis, móveis, inclusive veículos de sua propriedade e semoventes, presentes ou futuros, ações títulos, direitos, créditos, podendo receber, outorgar e assinar escrituras, inclusive de re-ratificação, ou se necessário, instrumentos particulares, contratos de venda e compra, guias e demais documentos; melhor descrever e caracterizar os imóveis, receber e pagar os preços, passar recibos e dar quitações, receber e transmitir posse, domínio, direito ação e servidão, responder pela evicção de direito, contratar administradoras de imóveis, assinar contratos de locação, estipulando prazos e preços de alugueres, aceitar ou recusar fiadores, (...)”

A primeira procuração dada ao Sr. ERISON PEDROSO foi lavrada em 26/11/2010 (METALGEAR). Já a segunda, conferida pela empresa NEWLIFE, foi lavrada em 13/11/2009 e revogada em 14/08/2013 (v. e-fls. 917). **Assim, ficou configurado que ERISON PEDROSO era o administrador de fato tanto da empresa METALGEAR quanto da NEW LIFE, durante todo o período fiscalizado.**

Nesse período, as duas empresas praticaram atos classificados pela Fiscalização como configuradores de clara confusão patrimonial, seja por meio da concessão de vultosos empréstimos pela METALGEAR a NEWLIFE, despedidos da cobrança de juros, bem assim pelo oferecimento de bens desta como garantia hipotecária a empréstimo bancário realizado por aquela, sem qualquer justificativa comercialmente cabível, além da utilização de recursos provenientes da METALGEAR para compra de veículos em nome da NEWLIFE. Tais fatos serão

analisados mais detidamente no próximo tópico deste voto, onde discorreremos sobre o recurso apresentado pela empresa NEWLIFE.

Essas foram as principais razões que motivaram a responsabilização do Sr. ERISON PEDROSO, com fundamento no art. 135, inc. III, do CTN.

Da mesma forma que o Sr. FRANCISCO ALEXANDRE DE SOUSA NETO, o ora Recorrente, o Sr. ERISON PEDROSO, também argui, em sede preliminar, em seu recurso, a nulidade do Auto de Infração em face da violação do art. 142, do CTN, e do art. 10, inciso III, do decreto nº 70.235/72.

Neste ponto, valho-me dos mesmos argumentos expendidos quando da análise do recurso do Sr. FRANCISCO ALEXANDRE para rechaçar as alegações de nulidade do Auto de Infração.

No mérito, a exemplo do Sr. FRANCISCO ALEXANDRE, o Sr. ERISON PEDROSO também se insurge contra o seu arrolamento como responsável tributário. Alega que não agiu com excesso de poderes, infração de lei, contrato social e os estatutos durante sua gestão na empresa METALGEAR.

Também com relação aos seus argumentos, valem as mesmas considerações já expendidas no tópico anterior. A sonegação restou perfeitamente configurada, não havendo margem para se considerar que tenha ocorrido mero inadimplemento pontual decorrente de dificuldades financeiras; a conduta dolosa restou materializada tanto pela reiteração do omissão de rendimentos, quanto pela forma como se deu a supressão de tributos, com a omissão de quase 97% de todo o faturamento auferido, destacado nas notas fiscais de sua emissão.

A responsabilização do Sr. ERISON PEDROSO está perfeita, na medida que detinha poderes amplos de gestão da empresa METALGEAR; ainda, foram encontradas fichas de assinaturas bancárias junto ao Banco HSBC; além disso, também foi constatado que a empresa METALGEAR firmou contratos de financiamentos bancários por intermédio do Sr. ERISON PEDROSO.

Todos esses fatos servem, não de indícios, mas provas cabais de que o Sr. ERISON PEDROSO também é responsável pela sonegação fiscal perpetrada na empresa METALGEAR no período de apuração objeto do auto de Infração, além, é claro, de sua dissolução irregular, já tratada no tópico anterior, relativo ao recurso voluntário do Sr. FRANCISCO ALEXANDRE.

A jurisprudência do STJ nos mostra que a dissolução irregular da sociedade enseja a responsabilização dos sócios e administradores pelas dívidas tributárias dos contribuintes pessoas jurídicas. Penso que o Sr. ERISON PEDROSO também contribuiu para essa dissolução irregular, haja vista que durante o período em que esteve à frente da empresa METALGEAR, de 2010 a 2012, não tomou nenhuma providência para a atualização do cadastro da mesma, mantendo nos registros constantes, tanto da Receita Federal, quanto da Junta Comercial do Estado de São Paulo, endereços que constatarem-se inverídicos por parte da Fiscalização.

Aliás, parece-nos que a passagem do Sr. ERISON PEDROSO pela administração da METALGEAR selou definitivamente o destino da empresa, haja vista que a última DIPJ entregue pela mesma data de 25/05/2012 (vide o extrato do sistema CNPJ abaixo); neste mesmo ano a JUCESP cancelou os seus registros, haja vista a fraude constatada pela utilização de documentos furtados para a inserção do Sr. João Batista Maia Pinheiro no quadro societário, reconhecida pelo Poder Judiciário Federal (v. e-fls. 963). Ato contínuo, deu-se a baixa do CNPJ por parte da Receita Federal, através do Ato Declaratório nº 65/2014.

CNPJ, CONSULTA, CNPJ (CONSULTA PELO CNPJ)								
13/09/2017		08:51		RELACAO DECLARACOES 1990 A 2014			USUARIO: LUIZ	
CNPJ BASICO: 02.512.030				PAG. 001 / 002				
NOME EMP.: METALGEAR FERRAGENS LTDA								
EX.	ANO	DATA	FORM.	NUM.	SIT.	SIT.	PERIODO	BASE
		CALE.	ENTREGA	DECL.	M. CAD.	ESP.	INICIAL	FINAL
	2012	2011	25/05/2012	L.PRES.	0122698	LIBERADA	NORMAL	01/01-31/12/2011
	2011	2010	27/05/2011	L.PRES.	0128390	LIBERADA	NORMAL	16/03-31/12/2010
	2010	2009	18/06/2010	L.PRES.	0239318	LIBERADA	NORMAL	01/01-31/12/2009
	2009	2008	25/06/2009	L.PRES.	0478452	LIBERADA	NORMAL	01/01-31/12/2008
	2008	2007	29/10/2007	SIMPLES	2238159	CANCEL.	NORMAL	01/01-30/06/2007
	2008	2007	26/06/2008	L.PRES.	0907368	LIBERADA	NORMAL	01/07-31/12/2007
	2007	2006	26/03/2007	SIMPLES	4852191	LIBERADA	NORMAL	01/01-31/12/2006
	2006	2005	29/05/2006	SIMPLES	6687839	LIBERADA	NORMAL	01/01-31/12/2005
	2005	2004	23/05/2005	SIMPLES	6787036	LIBERADA	NORMAL	01/01-31/12/2004
	2004	2003	20/05/2004	INATIVA	5799154	LIBERADA	NORMAL	01/01-31/12/2003
	2003	2002	13/05/2003	INATIVA	6753392	CANCEL.	NORMAL	01/01-31/12/2002
	2003	2002	31/07/2003	L.PRES.	1137368	LIBERADA	RET. NOR.	01/01-31/12/2002

```

CNPJ,CONSULTA,CNPJ (CONSULTA PELO CNPJ)
T34227MI DATA: 13/09/2017 PAG.: 1 / 1 USUARIO: LUIZ
CPF DO RESPONSÁVEL COM INSCRIÇÃO EM SITUAÇÃO REGULAR NA BASE CPF
CNPJ: 02.512.030/0001-02 (MATRIZ)
PREP.: NIRE: 35216703840
CPF RESP.: 268.441.888-89 QUALIF.: SOCIO-ADMINISTRADOR
N.E.: METALGEAR FERRAGENS LTDA

NOME FANTASIA:
DT ABERTURA: 06/04/1998(05/1998) DT PRIM. ESTAB.: 06/04/1998
SIT.CAD.CNPJ: BAIXADA MOTIVO: REGISTRO CANCELADO
DATA DA SITUAÇÃO : 16/03/2001(06/2014) PROC. INSCR. OFÍCIO:
DT PUBLIC: 02/05/2014 PROC: 19515720335201480 ATO: 00065
END.: AV OSVALDO GOMES BARRETO 19

BAIRRO/DISTRITO: VILA NOVA MANCHESTER
MUNICÍPIO: 7107 SAO PAULO UF: SP
CEP: 03422-010 ORGAO: 0818000 TELEFONE: 11-69544062 FAX: 11-69543249
PF4 - DEMAIS INF. CADASTRAIS PF2 - OP. SUCESSAO PF10 - INFORM. FISCAIS
PF6 - QUADRO SOCIETARIO PF5 - MOVIMENTO PF11 - DECLARACOES IRPJ
PF9 - DADOS CADASTRAIS FILIAIS PF12 - HISTORICO
PF3 - ENC. CONSULTA PF7 - VOLTA PAG PF8 - AVANCA PAG PAG DESEJADA:

```

(...)

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário de Sr. ERISON PEDROSO.

¹ LARENZ, 1958, *apud* GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral das Obrigações**. Vol. II. 6. ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009, p. 35.

² GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral das Obrigações**. Vol. II. 6. ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009, p. 22.

³ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral das Obrigações**. Vol. II. 6. ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009, p. 35.

⁴ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10. ed. atual. – São Paulo: Saraiva, 2004, p. 295.

⁵ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária: Conceitos Fundamentais**. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 11.

⁶ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária: Conceitos Fundamentais**. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 11.

⁷ NEDER, MARCOS Vinicius. **Solidariedade de Direito e de Fato – Reflexões acerca de seu Conceito**. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 28.

⁸ NEDER, MARCOS Vinicius. **Solidariedade de Direito e de Fato – Reflexões acerca de seu Conceito**. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 28.

⁹ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 124.

¹⁰ BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade Tributária do Sócio-Administrador**. 5. reimp. Curitiba: Juruá, 2010, p. 99.

¹¹ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 125.

¹² FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 126.

¹³ FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 126.

22. Muito embora a decisão paradigmática tenha afirmado que *“nas hipóteses em que se mostra correta a qualificação da penalidade com esteio no art. 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, incide, automaticamente, a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica que, à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, também poderão vir a ser responsabilizados pelo cometimento de crimes contra a ordem tributária”*, a leitura do voto em toda a sua compleição permite inferir que aquela assertiva decorreu da análise de todo o conjunto probatório produzido, a saber:

1. Fundamentos Conjuntos para Francisco Alexandre de Sousa Neto e Erison Pedroso

a. Sonegação Fiscal e Omissão de Receitas:

- Tanto Francisco quanto Erison foram responsabilizados pela prática de sonegação fiscal e omissão de receitas significativas, configurando conduta dolosa e não mero inadimplemento.

b. Dissolução Irregular da Empresa:

- A dissolução irregular da METALGEAR foi um fundamento comum para ambos, sendo usada para legitimar a atribuição da responsabilidade tributária.

2. Fundamentos Específicos de Francisco Alexandre de Sousa Neto

a. Papel de Sócio-Administrador:

- Francisco Alexandre de Sousa Neto foi identificado como sócio administrador desde 18.05.2004, sendo reconhecido como responsável pela empresa durante todo o período de fiscalização, inclusive pela falta de procedimentos de liquidação regular após a dissolução.

b. Termo de Verificação Fiscal:

- O TVF indicou que Francisco não tomou providências para a regularização da situação da empresa, como atualização de endereço e registros na Receita Federal e JUCESP.

c. Reiteração de Omissão de Receitas:

- A fiscalização apontou que Francisco foi responsável pela omissão de receitas não apenas no ano objeto do auto de infração, mas também em anos anteriores, reforçando a prática reiterada de sonegação fiscal.

3. Fundamentos Específicos de Erison Pedroso

a. Procuração e Poderes de Administração:

- Erison Pedroso foi investido de amplos poderes de administração da METALGEAR por meio de procuração pública lavrada e registrada no 28º Tabelião de Notas da Comarca da Capital de São Paulo. A procuração foi outorgada por Francisco Alexandre de Sousa Neto, e Erison atuou de 26.11.2010 a 23.05.2012.

b. Confusão Patrimonial:

- Foi constatada a confusão patrimonial entre a METALGEAR e a NEWLIFE, empresa também administrada por Erison, incluindo empréstimos vultuosos sem cobrança de juros e uso de recursos da METALGEAR para compra de veículos em nome da NEWLIFE.

c. Assinaturas Bancárias e Contratos de Financiamento:

- Fichas de assinaturas bancárias junto ao Banco HSBC e contratos de financiamentos bancários foram firmados pela METALGEAR através de Erison Pedroso, comprovando sua atuação direta na administração financeira da empresa.

d. Última Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ):

- A última DIPJ foi entregue durante a administração de Erison, coincidindo com a revogação da sua procuração e o cancelamento dos registros da empresa na JUCESP devido a fraudes.

23. Consequentemente, apesar de referir que incide automaticamente a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica nas hipóteses em que se mostra correta a qualificação da penalidade, o paradigma, ao fim e ao cabo, firmou a conclusão sobre a aplicação do art. 135, III do CTN alicerçada nos diversos elementos factuais demonstrados nos autos, notadamente a prática de sonegação fiscal e a dissolução irregular da empresa, sendo que Francisco Alexandre de Sousa Neto foi especificamente responsabilizado por sua condição de sócio administrador e pela reiteração de omissão de receitas, enquanto Erison Pedroso foi responsabilizado pela sua atuação através de procuração, pela confusão patrimonial entre empresas e pela administração financeira documentada com assinaturas bancárias e contratos de financiamento, em clara dissimilitude com a situação apreciada pelo Acórdão recorrido.

24. É de se destacar que o paradigma nº 1401-002.084 já foi rejeitado por esta Turma, em decisão unânime, por meio do Acórdão nº 9101-006.641, merecendo destaque os seguintes trechos da declaração de voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa:

Vê-se, nestes termos, que o paradigma apresenta dessemelhanças significativas em relação ao recorrido. Além de a imputação de responsabilidade tributária estar pautada, também, na dissolução irregular da sociedade, e do primeiro imputado inclusive figurar como contribuinte autuado, as circunstâncias nas quais a pessoa jurídica operou evidenciaram relação direta dos imputados com a sonegação constatada, não só pela ação do antigo sócio-administrador em incluir interposta pessoa no quadro social, como também da procuração com amplos poderes conferida ao segundo imputado para administrar e gerir financeiramente não só a empresa fiscalizada, como também a pessoa jurídica constituída para abrigar o patrimônio da família do primeiro imputado.

É sob esta ótica que se constata que a decisão do paradigma, acerca do cabimento da responsabilidade tributária, foi determinada *pela violação, da lei tributária, com a intensidade praticada pelo sujeito passivo neste caso*. Logo, seu descarte para fins de caracterização do dissídio jurisprudencial não se dá, apenas, porque distintas foram as infrações constatadas nos acórdãos comparados, mas porque a conduta dos responsáveis foi referida com características específicas, que não permitem isolar o entendimento do outro Colegiado do CARF sob a premissa de que a responsabilidade tributária do administrador se impõe na hipótese em que resta *comprovado o intuito doloso (sonegação)*.

25. Já em relação ao paradigma 1202-00.362, melhor sorte não assiste à Recorrente.

26. Efetivamente, ao tratar da responsabilidade tributária atribuída com fundamento no artigo 135, III do CTN, aquela decisão assim se pronunciou:

No Termo de Sujeição Passiva, a Autoridade Fiscal Autuante entende caracterizada a responsabilidade tributária, nos termos do artigo 135 do CTN e conforme fatos demonstrados no Termo de Verificação Fiscal, pois fartamente demonstrada no Termo de Verificação Fiscal, como adiante será demonstrado.

Destaca-se que responsabilidade tributária não é penalidade, mas sim, "é a submissão, em virtude de disposição legal expressa, de determinada pessoa que não é contribuinte, mas está vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, ao direito do fisco de dirigir a prestação

respectiva"(Hugo de BRITO MACHADO, Curso de Direito Tributário, 23 ed., São Paulo, Malheiros, 200.3, p. 145).

Conforme conclusões do Parecer PGFN anteriormente transcrito, "**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", bem como, "responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social"**.

Desta forma, é irrelevante a condição de sócio ou de estar o responsável inscrito no CNM como sócio gerente da fiscalizada para fins de caracterização da responsabilidade tributária, mas sim que esteja caracterizada, de fato, que a pessoa administra a sociedade e praticou atos ilícitos.

A recorrente alega ilegitimidade passiva sob o argumento de que não era mais sócio da empresa no período objeto do lançamento, tendo se retirado da sociedade em 17/01/2001, bem como tinha apenas procuração com poderes para atuar junto a instituições financeiras, não lhe sendo atribuída poderes de gerência da empresa.

Ocorre que, conforme levantamento fiscal, o Sr, Ízio Bonder apesar de se retirar da sociedade em 17/01/2001, por meio da 13ª Alteração Contratual, continuou como sócio de fato da interessada.

Ele continuou a movimentar financeiramente os créditos e débitos bancários em nome da pessoa jurídica, assinando todos os cheques em valor superior a três mil reais e, em segundo lugar, outorgou procurações públicas a terceiros, na qualidade de sócio, para efetuar operações bancárias junto a quaisquer instituições públicas ou privadas no país.

Segundo se constatou nos autos, em 12/02/2001, após sua saída da sociedade, o mesmo se apresentou perante o 10º Tabelionato de Notas e Registros Públicos como sócio da interessada e lavrou procurações públicas aos Srs. Jair Sartori, Sérgio Correia de Vasconcelos e José Valmir Pinheiro, outorgando aos mesmos os poderes para movimentar as contas bancárias da empresa. É ressaltado no relatório fiscal que todas as instituições financeiras requisitadas via RMF detinham cópia de tais procurações.

Destarte, entendo que as provas levantadas comprovam que o Sr. Ízio Bonder, mesmo após sua retirada da sociedade efetivada através da 13ª Alteração Contratual, continuou vinculado à interessada como sócio de fato e exercendo funções de gerência durante o ano-calendário de 2001.

Cabe destacar, que ao se apresentar como sócio da interessada, mesmo após constar da 13ª Alteração Contratual a sua retirada da sociedade, o Sr. Ízio Bonder infringiu a lei e o contrato social. Ademais, o intuito fraudulento de sonegar tributos, configurando o dolo necessário à caracterização da responsabilidade pessoal e solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN, fica mais evidente por ser o Sr. Bonder o responsável pela movimentação financeira e bancária da interessada, que **em quase sua totalidade não foi declarada à Fazenda Pública**.

Portanto, entendo que o Sr. Ízio Bonder é responsável pessoal e solidário pelos créditos tributários apurados nas presentes autuações, devendo figurar no pólo passivo da relação tributária.

27. Percebe-se que as conclusões adotadas pelo Acórdão paradigma no sentido de manter a responsabilidade tributária atribuída a Ízio Bonder com suporte no artigo 135, III do CTN decorreram da consideração de aspectos peculiares do caso, assim resumidos:

1. Continuação como Sócio de Fato:

- Apesar da retirada formal da sociedade em 17.01.2001, o levantamento fiscal demonstrou que Ízio Bonder continuou a atuar como sócio de fato. Ele movimentava financeiramente os créditos e débitos bancários da empresa, assinando cheques e outorgando procurações públicas a terceiros para operações bancárias.

2. Movimentações Bancárias:

- Ízio Bonder assinava todos os cheques em valor superior a três mil reais e concedeu poderes a terceiros (Jairo Sartori, Sérgio Correia de Vasconcelos e José Valmir Pinheiro) para movimentar as contas bancárias da empresa, apresentando-se como sócio da empresa mesmo após sua retirada formal.

3. Fraude e Sonegação:

- A continuidade na movimentação financeira e bancária e a outorga de procurações, mesmo após sua saída formal da sociedade, configuraram infração à lei e ao contrato social. Esse comportamento indicou dolo, configurando o intuito fraudulento de sonegar tributos.

4. Condição de Sócio de Fato e Gerência:

- A responsabilidade de Ízio Bonder decorre da sua condição de sócio de fato e administrador da empresa, mesmo sem constar formalmente no contrato social. A administração de fato e a prática de atos de gerência configuram a responsabilidade tributária.

5. Infrações Legais e Contratuais:

- A apresentação de Ízio Bonder como sócio da empresa após sua retirada formal e a movimentação financeira não declarada evidenciaram infração à lei e ao contrato social, reforçando a responsabilidade solidária pelos tributos devidos.

28. Desse modo, por tratar de situações específicas, a decisão do paradigma não permite cotejo, sendo imprestável para a configuração da divergência relativa à matéria *sub examine*.

29. Parenteticamente, ressalte-se que também este paradigma foi rejeitado por esta Turma no Acórdão nº 9101-006.187, tal como apontado pelo próprio despacho de admissibilidade. Na ocasião, por voto de qualidade, prevaleceu o voto do Conselheiro Relator Luis Henrique Marotti Toselli, do qual se realçam os excertos seguintes:

Verifica-se, assim, que a solidariedade dos dois *diretores* da contribuinte lá atuada foi mantida após análise do mérito propriamente dito, ou seja, após os Julgadores superarem eventual vício de motivação.

Além disso, o caso ora cotejado envolveu circunstâncias específicas determinantes para a solução daquele litígio, notadamente a interposição de pessoas no quadro societário, registro irregular e a convicção de que os sujeitos passivos em questão teriam figurado como *sócios de fato*, mas que aqui não se fazem presente.

Diante, então, da ausência de similitude fática entre os arestos comparados, descarto o *primeiro paradigma* (Acórdão nº 1202-000.362) como hábil a demonstrar o alegado dissídio.

CONCLUSÃO

30. Ante todo o exposto, por não tratarem de quadro fático com as mesmas características essenciais do Acórdão recorrido, ambos os paradigmas merecem ser rejeitados, razão pela qual **não conheço do Recurso Especial**.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca