



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720076/2016-64
ACÓRDÃO	2202-011.633 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VALDECIR ARRIVABENI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL E LILIANE GOMES SCHWARTZ (RESPONSÁVEL)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/03/2013

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS REQUALIFICADA COMO REMUNERAÇÃO POR SERVIÇOS PRESTADOS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE SÓCIA DE EMPRESA EXTINTA. APLICAÇÃO DO ART. 9º DA LC Nº 123/2006. MANUTENÇÃO DO CRÉDITO. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

I. CASO EM EXAME

Recurso voluntário interposto por responsável solidária contra acórdão de primeira instância que julgou improcedente impugnação a lançamento de ofício relativo à contribuição previdenciária prevista no art. 22, III, da Lei nº 8.212/1991. O lançamento, no valor do crédito tributário apurado e respectiva multa de ofício, incidiu sobre valores pagos pela empresa Clinic Center S/S Ltda. a título de lucros distribuídos, considerados pela fiscalização como remuneração por serviços prestados (plantões médicos) no período de 04/2011 a 03/2013.

A empresa encontrava-se formalmente extinta à época da autuação (02/02/2015), motivo pelo qual o lançamento foi direcionado à matrícula CEI e à sócia recorrente, na condição de responsável solidária. A primeira instância considerou a responsabilidade da sócia com fundamento no art. 9º da LC nº 123/2006, vigente na data da extinção da pessoa jurídica, e manteve o crédito tributário integralmente.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

Há duas questões em discussão:

- (i) saber se, no processo administrativo fiscal, a intimação deve ser dirigida ao advogado da parte-recorrente; e

- (ii) saber se é válida a responsabilização tributária da sócia de sociedade extinta, com fundamento no art. 9º da LC nº 123/2006, mesmo nos casos em que os fatos geradores ocorreram antes da redação conferida pela LC nº 147/2014.

III. RAZÕES DE DECIDIR

A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consolidada por meio da Súmula CARF nº 110, dispõe que "no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo". Nesse sentido, é correto o indeferimento do pedido de encaminhamento das intimações exclusivamente ao procurador constituído.

Quanto ao mérito, não assiste razão à parte-recorrente. A responsabilidade tributária do sócio por dívidas de empresa extinta encontra amparo no art. 9º da Lei Complementar nº 123/2006. A previsão da responsabilidade dos sócios já constava da redação original da norma e foi apenas sistematizada pelo § 5º introduzido pela LC nº 147/2014. Não houve, portanto, inovação substancial que impedissem a aplicação da norma vigente à época da extinção formal da pessoa jurídica.

A atribuição de responsabilidade no caso concreto decorre da sucessão patrimonial em razão da extinção da empresa, não se confundindo com a responsabilização pessoal por infração à lei, prevista no art. 135, III, do CTN. Inaplicável, assim, o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 562.276/PR.

Restou comprovado que a sócia ora recorrente integrava a sociedade no período dos fatos geradores, inexistindo nos autos elementos que demonstrem sua retirada formal anterior à data da extinção. O não recolhimento da contribuição previdenciária referente à remuneração dos sócios pelos serviços médicos prestados enseja a constituição do crédito tributário com fundamento nos arts. 22, III, e 28, III, da Lei nº 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA), de lavra da Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil Mirella Akemi Ishibashi Cosimato (Acórdão 01-33.626):

Trata-se de processo administrativo formalizado após procedimento fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração (Debcad) 51.084.377-8 no valor de R\$ 37.232,98, referente à contribuição da empresa prevista no artigo 22, inciso III, da Lei nº 8.212/1991, incidente sobre a remuneração paga sob a forma de lucros distribuídos no período de 04/2011 a 03/2013, além de multa de ofício de 75%, nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991.

De acordo com o relatório fiscal, a empresa Clinic Center S/S LTDA, CNPJ 10.826.184/0001-05, foi administrada por Valdecir Arrivabeni, CPF 493.191.837-91, até a sua extinção, em 02/02/2015. Em 30/06/2015, data posterior à baixa da empresa, formalizou-se procedimento fiscal através do qual se constatou que os pagamentos efetuados sob a forma de distribuição de lucros ao sócio-administrador e aos demais sócios configuravam, na realidade, remunerações vinculadas à prestação de serviços, mais especificamente, aos plantões trabalhados pelos sócios, todos médicos.

Ainda segundo o relatório, no caso de lançamentos futuros efetuados após a extinção da personalidade jurídica da empresa, a responsabilidade deve ser atribuída aos administradores dos períodos dos respectivos fatos geradores (arts. 4º, 5º e 9º da Lei Complementar nº 123/2006), bem como àqueles com interesse comum nas situações que constituíram o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I da Lei nº 5.172/1966).

O presente processo trata das remunerações pagas à sócia Liliane Gomes Schwartz, CPF 860.477.797-00, incluída, com base no exposto acima, como responsável solidária.

A autoridade fiscal considerou que os valores repassados a título de distribuição de lucros deveriam ser enquadrados no conceito de salário de contribuição, nos termos do art. 28, inc. III, da Lei nº 8.212/1991, baseando-se nos argumentos a seguir:

- Os valores distribuídos não foram calculados com base na escrituração contábil;
- O contrato social declara apenas que a distribuição de lucros poderá ser desproporcional à participação societária mas não estabelece quais critérios seriam adotados para o caso;
- O lucro advindo das operações da empresa deveria remunerar o capital aplicado por cada sócio e não o trabalho por ele realizado;
- Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, o próprio sujeito passivo informa “que os lucros e perdas eram rateados entre os sócios conforme o número de horas trabalhadas nos plantões médicos”;
- Vários profissionais que não faziam parte da sociedade recebiam rendimentos a título de distribuição de lucros;
- Relatório evidenciando a correspondência entre as escalas de plantões e a distribuição de lucros;
- Para o cálculo dos lucros a serem distribuídos a cada sócio foi utilizada como base o Valor/Hora dos plantões.

Os motivos e fundamentos legais que deram origem ao crédito tributário podem ser verificados em consulta às fls. 3 a 11 (Auto de Infração) e 14 a 24 (Relatório Fiscal).

Em face da ausência de declaração das remunerações em questão na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência (GFIP), formalizou-se Representação Fiscal para Fins Penais através do processo administrativo nº 15586.720111/2016-45.

Após a ciência do Auto de Infração, não houve qualquer manifestação do sujeito passivo. Entretanto, a responsável solidária protocolou, em 23/04/2016, a impugnação de fls. 225 a 240 utilizando-se, em síntese, dos seguintes argumentos, relatados de forma mais detalhada no item subsequente (voto):

- Não observação, por parte da autoridade fiscal, do princípio da liberdade de formas, que garante aos particulares autonomia na forma de contratar, desde que observadas as vedações previstas em lei;
- Que a competência para se manifestar sobre a ilegalidade de um ato seria do poder judiciário;
- Que a responsabilidade solidária prevista no art. 9º da Lei Complementar nº 123/2006 entrou em vigor após a sócia já ter encerrado sua participação na sociedade.

Informa que as intimações e notificações referentes a esse processo devem ser encaminhadas a seus advogados e, ao final, solicita que o lançamento seja declarado improcedente por se basear em duas premissas falsas: “a primeira no tocante à forma de contratar e a segunda no tocante à responsabilização pessoal dos sócios.”

Diante da impossibilidade de realizar o lançamento utilizando o CNPJ da empresa já que esta se encontrava encerrada no momento da autuação, a fiscalização cadastrou a matrícula CEI de nº 70.013.95813/07 e a vinculou ao sujeito passivo a fim de operacionalizar o lançamento.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/03/2013

PESSOA JURÍDICA. EXTINÇÃO E BAIXA. RESPONSABILIDADE.

Deve ser atribuída responsabilidade solidária aos empresários, aos titulares, aos sócios e aos administradores quando apuradas novas obrigações após a baixa da pessoa jurídica.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que deu origem ao fato gerador da obrigação.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. PRÓ-LABORE.

As importâncias pagas aos sócios registradas como distribuição de lucros mas que configurem retribuição do trabalho prestado devem ser consideradas pagamentos a título de pró-labore, incidindo sobre elas a contribuição previdenciária social.

LANÇAMENTO. VINCULAÇÃO.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VINCULAÇÃO.

As decisões judiciais e administrativas não vinculam automaticamente a Administração Tributária Federal, exceto nas hipóteses previstas em lei.

INTIMAÇÃO. PROCURADOR.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, deve ser indeferido o pedido de endereçamento das intimações ao procurador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do resultado do julgamento em 22/03/2017, uma quarta-feira (fls. 629), a parte-recorrente (responsável solidária) interpôs o presente recurso voluntário em 17/04/2017, uma segunda-feira (fls. 632), no qual se sustenta, sinteticamente:

- a) A atribuição de responsabilidade solidária à parte-recorrente fere o princípio da irretroatividade da norma tributária, pois se baseia em alteração legislativa posterior à sua saída da sociedade, não podendo a nova redação do art. 9º da LC nº 123/2006 retroagir para alcançar fatos pretéritos.
- b) A responsabilização solidária imposta com fundamento em dispositivo já retirado do ordenamento jurídico viola o princípio da legalidade estrita, uma vez que o lançamento fiscal não pode se sustentar em norma tida por inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.
- c) A requalificação dos valores pagos como distribuição de lucros em verbas salariais contraria o princípio da liberdade de contratar e de formas, pois as sociedades privadas podem pactuar livremente critérios de rateio de lucros, desde que não vedados por lei.
- d) A imputação fiscal desconsidera os limites da atuação administrativa vinculada, pois aplica indevidamente norma que não estava vigente ao tempo dos fatos geradores.
- e) O indeferimento da vinculação a decisões judiciais anteriores desconsidera a função orientadora da jurisprudência consolidada, o que gera insegurança jurídica e a multiplicação de litígios desnecessários.
- f) O indeferimento do pedido de intimação dos advogados da parte-recorrente viola o devido processo legal e o princípio do contraditório, por frustrar o exercício pleno da defesa técnica nos autos.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

“[...] a reforma integral da decisão e o julgamento de insubsistência do lançamento, impedindo-se, desta forma, a constituição definitiva do crédito tributário.”

Convertido o julgamento em diligência (Resolução CARF 2202-000.993 – fls. 1.305-1.308), sobrevieram os documentos de fls. 1.313-1.320. Apesar de intimada, a parte-recorrente não se manifestou sobre a documentação juntada aos autos em retorno da diligência.

É o relatório.

VOTO

O Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino, relator:

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

Há apenas duas questões de fundo devolvidas ao conhecimento deste Colegiado: (a) se a Secretaria da Receita Federal do Brasil está obrigada a realizar a intimação da recorrente na pessoa de seus advogados, e (b) se a responsabilidade “solidária” (*rectivs*: por simples extinção da pessoa jurídica contribuinte) prevista no 9º da LC 123/2006 é aplicável ao quadro fático.

Nos termos da **Súmula CARF 110**, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

Exmino o argumento acerca da impossibilidade de aplicação de responsabilidade tributária “solidária” (por sucessão) ao caso.

A autoridade julgadora de origem considerou aplicável ao caso o art. 9º da Lei Complementar nº 123/2006, com redação vigente à época da extinção formal da sociedade, para reconhecer a responsabilidade solidária da sócia Liliane Gomes Schwartz quanto aos débitos apurados em nome da Clinic Center S/S Ltda – EPP, cuja personalidade jurídica foi extinta em 02/02/2015. Para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a solicitação de baixa da empresa, por meio da Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Inativa (fl. 664), não exime os sócios da responsabilidade pelas obrigações apuradas em período anterior à extinção, conforme previsão legal expressa. Sustentou-se, ainda, que a empresa manteve-se enquadrada como empresa de pequeno porte durante todo o período de apuração (04/2011 a 03/2013), com base no faturamento constante das DIPJ (fls. 666-671), sendo irrelevante a ausência de adesão ao Simples Nacional.

Por sua vez, a parte-recorrente alega que a responsabilidade solidária lhe foi atribuída com base em redação da Lei Complementar nº 123/2006 posterior à sua saída da sociedade, o que violaria o princípio da irretroatividade. Sustenta que o art. 9º, § 5º, da LC nº 123/2006 somente passou a prever a responsabilidade dos sócios após a edição da LC nº 147/2014, o que tornaria indevida a imputação, por falta de vigência da norma à época dos fatos geradores. Argumenta ainda que tal responsabilização equivaleria àquela que foi declarada inconstitucional pelo STF no julgamento do RE 562.276/PR (Pleno, Rel. Min. Ellen Gracie), por se tratar de responsabilização automática e objetiva, vedada pelo ordenamento jurídico.

A responsabilidade tributária pela dissolução de pessoa jurídica está disciplinada, no caso de microempresas e empresas de pequeno porte, pelo art. 9º da LC nº 123/2006, cuja redação, à época dos fatos (2011 a 2013) e da extinção (2015), já continha previsão expressa de responsabilização dos sócios. Eis a evolução legislativa pertinente:

Redação original (vigente desde 2006 até 07/08/2014):

“O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas)... ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações [...], sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção.”

Após a LC nº 147, de 07/08/2014, vigente desde então:

“§ 5º A solicitação de baixa do empresário ou da pessoa jurídica importa responsabilidade solidária dos empresários, dos titulares, dos sócios e dos administradores no período da ocorrência dos respectivos fatos geradores.”

A alteração promovida pela LC nº 147/2014 não inovou em substância, apenas sistematizou e explicitou disposição já constante do caput do artigo. Ainda que o § 5º tenha sido inserido em 2014, o fundamento normativo da responsabilidade já existia desde a edição original de 2006, aplicando-se, portanto, aos fatos ocorridos de 2011 a 2013, bem como à dissolução em 2015. Trata-se, ademais, de responsabilidade por sucessão, em razão da transferência integral do patrimônio da pessoa jurídica para seus sócios após sua extinção, e não de uma imputação objetiva ou automática por simples inadimplemento, como no caso julgado no RE 562.276/PR.

Conforme lição dogmática específica sobre a matéria:

“Notamos, ainda, que a limitação de responsabilidade ou a separação da personalidade jurídica não se aplicam, de forma linear, a todas as hipóteses de responsabilidade tributária. Nenhum daqueles fundamentos é sequer pertinente

à sucessão patrimonial integral, com a desconstituição da personalidade jurídica do sujeito passivo originário. Observe-se que, aqui, não há personalidade jurídica a ser preservada, e a limitação de responsabilidade não se justifica dada a absorção do patrimônio pela pessoa que será invocada como responsável.”

— SORRENTINO, Thiago Buschinelli. Controle, no âmbito do Supremo Tribunal Federal, da atribuição de responsabilidade tributária aos sócios e administradores de pessoas jurídicas. São Paulo: PUC-SP, 2008,

Evidentemente, há considerações de estrato constitucional que poderiam modificar esse entendimento, baseado exclusivamente na legislação infraconstitucional de regência, mas este não é o foro adequado para a respectiva discussão (Súmula 02/CARF).

A evolução redacional do art. 9º, § 5º da LC 123/2006 é essencial para boa compreensão do quadro, assim como entender que o Estado historicamente elimina a limitação da responsabilidade na hipótese de desconstituição ou dissolução da pessoa jurídica, ainda que de modo regular.

Antes de referido dispositivo, não era possível nem sequer extinguir regular e formalmente a pessoa jurídica que possuísse crédito tributários ativos, dado que os órgãos notariais e registrais, como os Cartórios de Pessoas Jurídicas e as Juntas Comerciais, simplesmente se negavam a processar os respectivos requerimentos.

Como narrei em outra oportunidade, esse dilema degradava o ato de empreender, tornando-o absurda e desnecessariamente arriscado, em paralelo às metáforas d' *O Mercador de Veneza* e *Da Rima do Antigo Marinheiro*, utilizadas em alguns de meus ensaios acadêmicos¹.

Com a configuração atual, o risco ainda persiste, mas foi diminutamente mitigado, pois ao menos é possível encerrar algumas pessoas jurídicas, de modo regular, sem prejuízo do lançamento e da cobrança de créditos tributários.

No caso concreto, a Clinic Center S/S Ltda foi extinta sem liquidação e sem ter regularizado as obrigações previdenciárias do período de 04/2011 a 03/2013, conforme Auto de Infração Debcad nº 51.084.377-8. A sócia ora parte-recorrente consta como integrante da sociedade no período abrangido pelos fatos geradores e não há prova de que tenha se retirado antes do encerramento formal da empresa (fl. 664). Nessa medida, à luz do art. 9º da LC nº

• ¹ V.g., e.g., SORRENTINO, Thiago. Um conto de duas falsidades: a influência recíproca das retóricas tributária e penal na definição do ilícito tributário punível com sacrifícios ao patrimônio e à liberdade física. Revista Magister de Direito Penal e Processual Penal, Porto Alegre, v. 21, n. 121, p. 96-110, ago./set. 2024; SORRENTINO, Thiago. Um conto de duas falsidades: a influência recíproca das retóricas tributária e penal na definição do ilícito tributário punível com sacrifícios ao patrimônio e à liberdade física. Revista Magister de Direito Penal e Processual Penal, Porto Alegre, v. 21, n. 121, p. 96-110, ago./set. 2024; SORRENTINO, T. B. . Responsabilidade Tributária, Penal e Trabalhista dos Administradores de Pessoas Jurídicas. 1. ed. São Paulo: Polo Books, 2019.

123/2006, vigente à época da extinção, e dos arts. 130 e 133 do CTN, deve ser reconhecida sua responsabilidade como sucessora tributária, não sendo aplicável, na hipótese, o regime de responsabilidade subjetiva do art. 135, III, do CTN, nem o precedente do STF no RE 562.276/PR, que trata de responsabilização autônoma de sócio-gerente em sociedade em funcionamento.

A então relatora do recurso voluntário no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, determinou a conversão do julgamento em diligência, a fim de que a Unidade Preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil esclarecesse se, à época dos fatos geradores, a sociedade Clinic Center S/S Ltda estava efetivamente enquadrada como pequena empresa ou microempresa. A medida foi tomada em sessão realizada em 7 de março de 2023, conforme expressamente consignado ao final da Resolução: “esta Turma julgadora, por unanimidade, concluiu pela necessidade de conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade Preparadora informe se, à época dos fatos geradores, a CLINIC CENTER S/S LTDA estava realmente enquadrada como pequena empresa ou microempresa (ME)”.

Em resposta, a unidade da Receita Federal informou que, embora a empresa Clinic Center S/S Ltda nunca tenha optado pelo regime do Simples Nacional, os valores de receita bruta anual informados em suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) mantinham-se dentro dos limites legais para o enquadramento como empresa de pequeno porte, nos termos da Lei Complementar nº 123/2006. Ressaltou-se que o lançamento baseou-se na regra de responsabilidade prevista no caput do art. 9º da LC nº 123/2006, cuja redação já previa, antes da LC nº 147/2014, a responsabilidade dos sócios pelas obrigações apuradas antes ou após o ato de extinção da pessoa jurídica, independentemente de sua adesão ao Simples Nacional. Concluiu-se que a condição jurídica de empresa de pequeno porte bastava para a aplicação da norma.

A resposta da fiscalização reforça, de modo inequívoco, a adequação jurídica da responsabilização da sócia recorrente com base no regime de sucessão tributária, decorrente da extinção da pessoa jurídica sem liquidação das obrigações. Verificado o enquadramento como empresa de pequeno porte à época dos fatos, e comprovada a dissolução da sociedade (fl. 664), incide a norma geral do art. 9º da LC nº 123/2006, na redação vigente desde sua promulgação, que não condicionava a responsabilização solidária à adesão ao Simples Nacional. Trata-se de hipótese típica de sucessão, na qual, como assentado pela doutrina, “não há personalidade jurídica a ser preservada, e a limitação de responsabilidade não se justifica dada a absorção do patrimônio pela pessoa que será invocada como responsável” (SORRENTINO, 2008, p. 315). Afasta-se, assim, qualquer alegação de responsabilização objetiva indevida, porquanto a atribuição do crédito à sócia decorreu de sua posição como sucessora patrimonial de empresa extinta, e não de infração atribuída pessoalmente.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino