



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720370/2016-76
ACÓRDÃO	2101-003.335 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANESTEVIX - EMPRESA DE ANESTESIOLOGIA DE VITORIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2013 a 31/12/2014

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

A fundamentação do acórdão recorrido é suficiente, sendo analisados os argumentos e provas juntadas na impugnação, de modo a dar a conhecer ao contribuinte as razões de fato e de direito que levaram à decisão.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 - APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

PAGAMENTOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS. CARACTERIZAÇÃO. REGRAS DE DIREITO MERCANTIL E SOCIETÁRIO.

A regular apuração de lucro e dividendos bem como sua distribuição aos sócios pela pessoa jurídica de acordo com as regras de direito mercantil e societário são condições essenciais à caracterização de pagamentos efetuados a esse título.

BIS IN IDEM.

É preciso configurar a cobrança de um mesmo tributo sobre o mesmo fato gerador mais de uma vez.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. VINCULAÇÃO DEPENDENTE DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.

As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO.

A vedação constitucional de utilização de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador, que deve observar tal princípio na elaboração da lei. Uma vez editada a norma legal, ao agente do fisco cabe, apenas, a sua aplicação.

JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRAZO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE

Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-ADMINISTRADOR. ARTIGO 135, INCISO III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN. AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. AFASTAMENTO DA IMPUTAÇÃO.

A imputação da responsabilidade solidária ao sócio administrador, com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN, exige a demonstração, além da sua condição de administrador, de conduta individualizada que tenha relação direta e específica com os fatos geradores em relação aos quais se apura o crédito tributário cuja responsabilidade solidária se imputa. Ausente esta demonstração, afasta-se a imputação de responsabilidade solidária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: a) por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário da contribuinte, não conhecendo da questão da multa confiscatória; rejeitar a preliminar de nulidade e negar-lhe provimento; b) por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário do coobrigado Pedro de Lima Dettogni, exclusivamente para afastar a imputação da responsabilidade solidária, vencidos os Conselheiros Heitor de Souza Lima Júnior e Mário Hermes Soares Campos, que negaram provimento ao recurso do coobrigado

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Cleber Ferreira Nunes Leite, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de AI Contribuição Previdenciária da Empresa, no montante de R\$ 4.509.523,51 (QUATRO MILHÕES, QUINHENTOS E NOVE MIL, QUINHENTOS E VINTE E TRÊS REAIS E CINQUENTA E UM CENTAVOS), consolidado em 05/08/2016, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas a competências de 03/2013 a 12/2014;

Em 09/09/2016, o sujeito passivo ANESTEVIX – EMPRESA DE ANESTESIOLOGIA DE VITÓRIA LTDA, e PEDRO LIMA DETTOGNI, responsável solidário, interpuseram a impugnação, de fls. 462/488 e 526/543 respectivamente, acompanhada dos anexos de fls. 490/523, com as seguintes alegações, de acordo com o relatório do acórdão da impugnação:

PRELIMINARMENTE.

DA NULIDADE DOS LANÇAMENTOS - AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO FÁTICA E LEGAL.

Argumenta que a fundamentação fática e jurídica consignada nos lançamentos não foi devidamente estabelecida pelo agente autuante, implicando na completa nulidade dos lançamentos, por falta de atendimento ao disposto no art. 10 do Decreto n.

70.235/1972. Que não foi demonstrado a ocorrência de simulação ou com a utilização da norma prevista no art. 116 do Código Tributário Nacional. Também

não foi demonstrado pela autuação qualquer ato tendente a ludibriar o Fisco, assim como não foi apontada a eventual conduta dissimulada.

Ressalta que ocorreu verdadeiro cerceamento do direito do contribuinte de se defender, posto que, em meio a esta tamanha confusão, não consegue ele precisar de forma certa qual a extensão da acusação que lhe é desferida.

Transcreve julgado do STJ e CARF, visando corroborar o seu entendimento.

IMPOSSIBILIDADE DE DESCONSIDERAÇÃO DOS ATOS E FATOS JURÍDICOS EFETIVAMENTE OCORRIDOS: EFICÁCIA CONTIDA DO DISPOSTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 116 DO CTN POR FALTA DE LEI ORDINÁRIA.

Sustenta que o agente autuante desconsiderou, por conta de uma formalidade que nem mesmo está prevista na legislação, as distribuições de lucros realizadas pela Impugnante de modo a sujeitar tais pagamentos, à possível incidência da Contribuição Previdenciária.

Afirma que a norma antielisão do art 116 do CTN, utilizado pela fiscalização, carece de eficácia por conta da falta da edição da legislação ordinária.

MÉRITO DAS DISTRIBUIÇÕES DE LUCROS REALIZADAS Diz que a autuação por falta de registro de atas de reunião dos sócios contendo a deliberação acerca dessas distribuições decorre da interpretação incorreta dos arts.

1.071, 1.075, 1.078 e 1.150, do Código Civil de 2002.

Alega que pelo texto do art. 28, § 9º, "j", da Lei n. 8.212/1991 as únicas e lógicas condições para a outorga da isenção são que os lucros e dividendos sejam apurados com base no resultado e distribuídos aos sócios é que haja a devida apuração e escrituração dos resultados, como é o caso da Impugnante.

Frisa que inexistindo questionamento quanto ao aspecto material e formal dos lucros distribuídos, não se pode, por imposição expressa da norma prevista no art. 28, § 9º, "j", da Lei n. 8.212/1991, exigir tributação da referida verba e, consequentemente, exigir quaisquer penalidades acessórias pela não tributação.

Informa que acostam-se aos autos as demonstrações contábeis da Impugnante, referentes aos exercícios de 2013 e 2014 (docs. 1 e 2), comprovando a existência dos lucros no período, de forma a suportar as distribuições realizadas. Que também as atas de reuniões dos sócios deliberando sobre as referidas distribuições já estão anexadas aos autos, confirmando a efetiva distribuição dos lucros pelo repasse financeiro dos valores registrados como lucros.

Aduz que a ata de distribuição, com efeito, corresponde apenas à descrição formal da reunião dos sócios, sendo certo que sua previsão nas normas civis mencionadas pelo agente fiscal existe para assegurar apenas a integridade das deliberações quanto aos sócios e à sociedade, jamais como fato gerador de obrigação tributária.

Defende que na legislação civil e nem na tributária qualquer norma que obrigue ao registro da ata de reunião dos sócios que deliberou sobre a distribuição dos lucros apurados, até porque essa deliberação somente possui efeito para os sócios, não para terceiros, razão pela qual os documentos apresentados à fiscalização, ainda que não registrados, se mostram absolutamente legítimos.

Complementa que as disposições constantes dos arts. 1.071, 1.078 e 1.075, do Código Civil, citadas no relatório fiscal, não exigem, ao contrário do que alega o agente fiscal, que a ata de reunião de sócios que delibera sobre a distribuição dos lucros, deve ser objeto de registro ou arquivamento no Registro do Comércio até porque, nos termos da disposição contida no §3º do art. 1.072, do mesmo Código Civil:

"Art. 1.072. As deliberações dos sócios, obedecido o disposto no art. 1.010, serão tomadas em reunião ou em assembleia, conforme previsto no contrato social, devendo ser convocadas pelos administradores nos casos previstos em lei ou no contrato. (...)

§ 3º. A reunião ou a assembleia tornam-se dispensáveis quando todos os sócios decidirem, por escrito, sobre a matéria que seria objeto delas".

Conclui que há perfeita caracterização das verbas pagas aos sócios da Impugnante como lucros por ela distribuídos, tendo por base resultados positivos apurados nas suas demonstrações financeiras e com fundamento em escrituração contábil regular, sendo certo que as atas apresentadas à fiscalização, ainda que não registradas na Junta Comercial, são sim documentação hábil a comprovar o ato praticado e produzir os seus correspondentes efeitos jurídicos, tendo em vista a legislação vigente.

Complementa que a contabilização dos pagamentos como lucros distribuídos, como atestado pela fiscalização, também constitui prova inequívoca da natureza da verba paga, especialmente porque as demonstrações contábeis não foram rechaçadas pela fiscalização.

Transcreve julgado do CARF, visando corroborar o seu entendimento.

Assevera que falha da fiscalização na plena verificação dos fatos efetivamente ocorrido e comprovados, por sua vez, fere a plena aplicação ao processo administrativo-tributário do Princípio da Verdade Material.

Requer que as efetivas distribuições de lucros realizadas pela Impugnante, demonstrada a fragilidade de sua descaracterização pelo agente fiscal sem qualquer prova ou fundamento para suas ilações, o integral provimento desta defesa, com o cancelamento das exigências ora combatidas.

DA IMPOSSIBILIDADE DO EMPREGO DA PRESUNÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA
Afirma que em todas as oportunidades, não mediu ela esforços para atender prontamente a fiscalização, tendo apresentado todos os documentos e informações solicitados.

Diz que não poderiam subsistir as exigências em face do comando contido no artigo 112 do Código Tributário Nacional, o qual determina que a interpretação há de ser a mais favorável ao acusado quando houver dúvidas quanto: (inc. I) à capitulação legal do fato; (inc. II) à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão de seus efeitos; (inc. III) à autoria, imputabilidade ou punibilidade, e (inc. IV) à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

IMPOSSIBILIDADE DE PRODUÇÃO. PELA IMPUGNANTE. DE PROVA NEGATIVA Defende que existiu a impossibilidade material de provar a negativa da autoria imputada, dada a ausência de manifestação da autoridade, impondo mágoas profundas ao princípio do "ônus probandi".

Conclui que não estando o presente processo administrativo devidamente fundamentado, a partir de provas idôneas e legítimas, a Impugnante não pode ser obrigada a realizar prova de impossível concretização (prova negativa).

Transcreve doutrina e julgado do CARF, visando corroborar o seu entendimento.

LIQUIDEZ DAS EXIGENCIAS

Argumenta que não poderia ele promover a exigência de qualquer tributo sem considerar os recolhimentos realizados pela Impugnante a título de Contribuição Previdenciária, descontando-os das bases de cálculo utilizada para apuração dos juros e da penalidade imposta. Diz que ocorreu "bis in idem".

Conclui que os valores apontados nas autuações ora rechaçadas se mostram ilíquidos, incertos e inexigíveis, posto que implicam em penalização calculada sobre recolhimentos indevidos, caso mantidos os lançamentos, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, razão pela qual, também por esse motivo, há de ser provida a presente defesa.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DAS MULTAS IMPOSTAS Afirma que a multa de 75% aplicada pelo auditor fiscal possui nítido caráter CONFISCATÓRIO, já que acaba por desapropriar o contribuinte de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional à infração eventualmente verificada, procedimento esse expressamente vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Transcreve julgado do STF, visando corroborar o seu entendimento.

PEDIDOS Requer a nulidade do auto de infração, em vista da deficiência de sua fundamentação fática e jurídica, assim como por não ter sido comprovada pelo agente autuante qualquer simulação nos atos da Impugnante e também pela inadequação da desconsideração de atos jurídicos com fundamento no art. 116 do Código Tributário Nacional.

Que caso não seja esse o entendimento destes julgadores, o reconhecimento da invalidade das exigências, por terem sido rechaçados os lançamentos realizados com base em mera presunção, dada a comprovação documental da efetiva existência dos lucros distribuídos nos anos de 2013 e 2014 e portanto, da

aplicação ao fato concreto da isenção prevista no art. 28, § 9º, "j", da Lei n. 8.212/1991.

Requer o reconhecimento da iliquidez das exigências e no afastamento da multa aplicada, inclusive por seu caráter confiscatório.

Requer também a produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente pela juntada de documentos complementares, corroborando a improcedência das exigências formuladas, nos termos do artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, com as alterações promovidas pela Lei n. 8.748/93, apresentação de memoriais e sustentação oral de seu direito.

Informa, para fins de intimações, o endereço de seus advogados.

IMPUGNAÇÃO SÓCIO

DEFICIÊNCIA E INADEQUAÇÃO DOS FUNDAMENTOS LEGAIS ADOTADOS PARA A ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Defende que há nítida deficiência no apontamento da fundamentação legal da transferência da responsabilidade ora analisada, visto que o agente autuante descreve hipóteses distintas de responsabilização sem determinar qual delas utilizada para acusar o Impugnante. Que inviabiliza a defesa plena do Impugnante, afrontando as constitucionais garantias à ampla defesa e ao devido processo legal Diz que a autuação não conta nem mesmo com fundamentação fática adequada, não permitindo ao Impugnante se defender de forma plena, já que desconhece a acusação que lhe é imputada.

Afirma que se ocorrida prática de ato com excesso de poderes, infração ao contrato ou estatuto, como poderia ser aventado por conta da menção ao art. 135, III, do CTN, por certo a ANESTEVIX não deveria ter sido a autuada principal, posto que seria, em verdade, vítima de seu administrador.

Entende que se ocorrida infração à lei consubstanciada pela eventual sonegação e fraude com a finalidade de redução dos tributos objeto da autuação, deveriam ter sido apontados todos os sócios de tal empresa, que eventualmente lucrariam com a conduta, e não o Impugnante na qualidade de administrador.

Conclui que não há adequação da fundamentação legal acerca da solidariedade consignada no auto de infração, portanto deverá ser declarada a nulidade do lançamento combatido, inclusive pela violação aos constitucionais direitos do Impugnante à ampla defesa e ao devido processo legal.

DA AUSÊNCIA DE SOLIDARIEDADE DA IMPOSSIBILIDADE DE PRODUÇÃO PE PROVA NEGATIVA

Sustenta que a impugnante não pode ser afligido por lançamento e acusações sem FUNDAMENTO, sem prova efetiva de que teria ele praticado atos com excesso de poderes, infração à lei ou estatuto social da ANESTEVIX. Que ao acusar o Impugnante, sem provas, o provedor do lançamento, aflige-o ilegalmente, o qual, sem meios de produzir PROVA NEGATIVA, vê-se em situação extremamente

aflitiva e ilegal, já que, principalmente em matéria tributária, o ônus da prova incumbe a quem acusa.

Transcreve julgado do CARF e doutrina, visando corroborar o seu entendimento.

Conclui que, considerando que a acusação da prática da simulação não está provada no auto e, por conseguinte, não existe possibilidade de o Impugnante produzir prova negativa, não poderá prevalecer o lançamento em face dele, devendo ser excluído o seu nome do polo passivo deste processo administrativo.

DA IMPOSSIBILIDADE DO EMPREGO DA PRESUNÇÃO

Sustenta que baseado em mera presunção de que a ANESTEVIX teria praticado atos simulados tendentes a sonegar tributos, o agente fiscal, por meio do lançamento em pauta, exige dela, como já dito, vultosa quantia e, não contente, aponta o Impugnante como responsável pelo pagamento desses supostos débitos.

Informa que a impugnante não pode ser alçada à condição de responsável solidário pelos débitos da ANESTEVIX, sem que o Fisco comprove ter ele praticado os atos descritos na norma legal.

Transcreve julgado do CARF, visando corroborar o seu entendimento.

Conclui que por não possuir interesse comum em situação que constitua fato gerador do imposto e não agiu com excesso de poderes nem infringiu lei, contrato social ou estatuto, já que, conforme inclusive ficou comprovado na impugnação apresentada pela ANESTEVIX, as importâncias apuradas no lançamento nem sequer existem, não pode subsumir-se ele às normas dos arts. 124,1, e 135, III, do CTN, decorrendo daí ser ele parte ilegítima para figurar no polo passivo deste processo administrativo, como responsável solidário pelo cumprimento de obrigações nele supostamente apuradas.

AUSÊNCIA DE INTERESSE COMUM NA INFRAÇÃO E DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS Assevera queda análise quanto a distribuição de lucros e de sua formalização pelos sócios, não há absolutamente qualquer responsabilidade do administrador quanto a tal procedimento. Que a autuação poderia responsabilizar todos os sócios que receberam distribuições, não podendo atribuir ao administrador responsabilidade que não é exclusiva sua pois apenas operacionalizou o procedimento.

Conclui que não possui o Impugnante interesse comum na infração e não praticou qualquer ato excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, tendo, apenas, cumprido as deliberações conjuntas de todos os sócios.

Por mais esse motivo requer sua exclusão do polo passivo do lançamento ora combatido.

DO PEDIDO

Requer que seja, preliminarmente, reconhecida a nulidade da responsabilização promovida pelo agente autuante, pois, como visto, não há adequada fundamentação legal acerca da solidariedade imputada no auto de infração. No mérito a exclusão do polo passivo deste processo administrativo, já que não ficou comprovada, pelo Fisco, a alegação de prática da infração por parte da ANESTEVIX, conforme demonstrado na defesa por ela apresentada, e, também, por não ter ele agido na forma prevista nos arts. 124,1, e 135, III, do Código Tributário Nacional.

Requer a produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente pela juntada de documentos complementares, e informa, para fins de intimações, o endereço de seus advogados.

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2013 a 31/12/2014

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os Anexos dos Autos de Infração emitidos na ação fiscal oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR.

Se o sócio administrador, por estar à frente da sociedade, o poder de decisão sobre os rumos dos negócios ao contribuir para a ocultação do fato gerador da contribuição previdenciária, tem responsabilidade pela infração cometida por violação à legislação previdenciária. De outro giro, não se pode excluir seu interesse na situação constituinte do fato gerador, qual seja, serviços médicos prestados, já que se beneficiou em nome da sociedade, a evasão fiscal ora apontada, resultando, em consequência, sua responsabilidade solidária na matéria.

PAGAMENTOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS. CARACTERIZAÇÃO. REGRAS DE DIREITO MERCANTIL E SOCIETÁRIO.

A regular apuração de lucro e dividendos bem como sua distribuição aos sócios pela pessoa jurídica de acordo com as regras de direito mercantil e societário são condições essenciais à caracterização de pagamentos efetuados a esse título.

BIS IN IDEM.

É preciso configurar a cobrança de um mesmo tributo sobre o mesmo fato gerador mais de uma vez.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. VINCULAÇÃO DEPENDENTE DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.

As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO.

A vedação constitucional de utilização de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador, que deve observar tal princípio na elaboração da lei. Uma vez editada a norma legal, ao agente do fisco cabe, apenas, a sua aplicação.

JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRAZO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

SUSTENTAÇÃO ORAL. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de sustentação oral em sessão de julgamento na primeira instância administrativa pela falta de previsão na legislação que trata do processo administrativo fiscal, em especial o Decreto 7.574/2011.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇAMENTO.

Por expressa determinação legal, as intimações devem ser endereçadas ao domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignados, o sujeito passivo ANESTEVIX – EMPRESA DE ANESTESIOLOGIA DE VITÓRIA LTDA, e PEDRO LIMA DETTOGNI, responsável solidário, interpuseram recursos voluntários, de fls. 583/616 e 629/651, respectivamente, com as mesmas alegações apresentadas nas impugnações, porém suscitam a nulidade da decisão recorrida, por entenderem que a DRJ não analisou diversas razões de defesa dos ora Recorrentes, tendo se limitado a indicar de forma geral os fundamentos da autuação.

Em seu recurso, o sujeito passivo, PEDRO LIMA DETTOGNI, também requer a nulidade da decisão recorrida, visto que esta não analisou nenhuma das razões de defesa do recorrente, tendo se limitado a indicar o fundamento legal apontado na autuação para a atribuição da responsabilização do mesmo.

Ao final requerem o provimento dos recursos.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

Os recursos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade

Preliminar de nulidade da decisão de piso

Entendem os recorrentes que a decisão da DRJ não analisou diversas razões de defesa dos Recorrentes, tendo se limitado a indicar de forma geral os fundamentos da autuação, da seguinte forma:

III.1 - NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.

12. Inicialmente, há de ser destacada a nulidade da decisão recorrida, visto que não analisou diversas razões de defesa da Recorrente, tendo se limitado a indicar de forma geral os fundamentos da autuação.

13. Simples leitura do decisum proferido demonstra que não houve o enfrentamento de matérias de fato e de direito extremamente relevantes, como:

- i) a ausência de indicação, na autuação, do dispositivo legal que determinaria a tributação específica da verba e sua correspondente caracterização;

- ii) a impossibilidade de desconsideração de atos e fatos com fundamento no art. 116 do CTN;

- iii) a impossibilidade de emprego de presunção em matéria tributária;

- iv) a impossibilidade de produção de prova negativa, e

- v) a necessidade de aplicação do princípio da verdade material.

Contudo, conforme acórdão da impugnação, verifica-se que foram analisados os argumentos e provas juntadas na impugnação, sendo que os argumentos apresentados foram refutados com base na lei, demonstrando que as condições dos pagamentos efetuados não estavam dentro dos parâmetros, por ela estabelecidos.

Ou seja, ao contrário do que alegam os recorrentes, a instância de piso analisou os argumentos e provas juntadas na impugnação quanto aos pagamentos efetuados à pessoas físicas, por meio de argumentos legais, que foram suficientes para embasar a decisão, sendo que o julgador não está obrigado a rebater os argumentos ou analisar as provas que não tenham correspondência com o direito postulado no presente processo.

Assim não se vislumbra a nulidade suscitada por ausência de análise de diversas razões de defesa, bem como, não verifico nenhuma das hipóteses listadas no art. 59 do Dec. 70235/72 a ensejar a nulidade da decisão recorrida.

DO MÉRITO

Tendo em vista que A recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento

Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Mérito

Como se depreende do Relatório Fiscal do Processo, a autuação foi motivada pela falta de registro e arquivamento na Junta Comercial, da Ata da Assembleia, ata essa que, de acordo com o art. 1.075, § 2º, do Código Civil, deveria ter sido apresentada para registro no prazo de 20 dias subseqüentes à reunião.

O impugnante discorda da autuação, alegando que houve interpretação equivocada da legislação no tocante a perda da isenção pela inobservância do prazo de 20 dias para registro da Ata de Reunião. Afirmo ainda que obedeceu a todas as formalidades legais para distribuição de lucros e que a falta de registro da Ata de Reunião não caracteriza infração tributária.

Para maior clareza, são transcritos a seguir dispositivos do Código Civil de 2002 e da Lei de 8.934, de 1994, que versam sobre a questão, alguns deles mencionados tanto na autuação como defesa.

O Código Civil, ao tratar da Sociedade Limitada, entre outras disposições, prevê:

Art. 1.071. Dependem da deliberação dos sócios, além de outras matérias indicadas na lei ou no contrato:

- I - a aprovação das contas da administração;
- II - a designação dos administradores, quando feita em ato separado;
- III - a destituição dos administradores;
- IV - o modo de sua remuneração, quando não estabelecido no contrato;
- V - a modificação do contrato social;
- VI - a incorporação, a fusão e a dissolução da sociedade, ou a cessação do estado de liquidação;
- VII - a nomeação e destituição dos liquidantes e o julgamento das suas contas;
- VIII - o pedido de concordata.

Art. 1.072. As deliberações dos sócios, obedecido o disposto no art. 1.010, serão tomadas em reunião ou em assembleia, conforme previsto no contrato social, devendo ser convocadas pelos administradores nos casos previstos em lei ou no contrato.

§ 1º A deliberação em assembleia será obrigatória se o número dos sócios for superior a dez.

§ 2º Dispensam-se as formalidades de convocação previstas no § 3º do art. 1.152, quando todos os sócios comparecerem ou se declararem, por escrito, cientes do local, data, hora e ordem do dia.

§ 3º A reunião ou a assembleia tornam-se dispensáveis quando todos os sócios decidirem, por escrito, sobre a matéria que seria objeto delas.

§ 4º No caso do inciso VIII do artigo antecedente, os administradores, se houver urgência e com autorização de titulares de mais da metade do capital social, podem requerer concordata preventiva.

§ 5º As deliberações tomadas de conformidade com a lei e o contrato vinculam todos os sócios, ainda que ausentes ou dissidentes.

§ 6º Aplica-se às reuniões dos sócios, nos casos omissos no contrato, o disposto na presente Seção sobre a assembleia.

[Art. 1.010. Quando, por lei ou pelo contrato social, competir aos sócios decidir sobre os negócios da sociedade, as deliberações serão tomadas por maioria de votos, contados segundo o valor das quotas de cada um] Art. 1.074. A assembleia dos sócios instala-se com a presença, em primeira convocação, de titulares de no mínimo três quartos do capital social, e, em segunda, com qualquer número.

§ 1º O sócio pode ser representado na assembleia por outro sócio, ou por advogado, mediante outorga de mandato com especificação dos atos autorizados, devendo o instrumento ser levado a registro, juntamente com a ata.

§ 2º Nenhum sócio, por si ou na condição de mandatário, pode votar matéria que lhe diga respeito diretamente.

Art. 1.075. A assembléia será presidida e secretariada por sócios escolhidos entre os presentes.

§ 1º Dos trabalhos e deliberações será lavrada, no livro de atas da assembléia, ata assinada pelos membros da mesa e por sócios participantes da reunião, quantos bastem à validade das deliberações, mas sem prejuízo dos que queiram assiná-la.

§ 2º Cópia da ata autenticada pelos administradores, ou pela mesa, será, nos vinte dias subseqüentes à reunião, apresentada ao Registro Público de Empresas Mercantis para arquivamento e averbação.

§ 3º Ao sócio, que a solicitar, será entregue cópia autenticada da ata.

Art. 1.079. Aplica-se às reuniões dos sócios, nos casos omissos no contrato, o estabelecido nesta Seção sobre a assembléia, obedecido o disposto no § 1º do art. 1.072.

Art. 1.150. O empresário e a sociedade empresária vinculam-se ao Registro Público de Empresas Mercantis a cargo das Juntas Comerciais, e a sociedade simples ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas, o qual deverá obedecer às normas fixadas para aquele registro, se a sociedade simples adotar um dos tipos de sociedade empresária.

Art. 1.151. O registro dos atos sujeitos à formalidade exigida no artigo antecedente será requerido pela pessoa obrigada em lei, e, no caso de omissão ou demora, pelo sócio ou qualquer interessado.

§ 1º Os documentos necessários ao registro deverão ser apresentados no prazo de trinta dias, contado da lavratura dos atos respectivos.

§ 2º Requerido além do prazo previsto neste artigo, o registro somente produzirá efeito a partir da data de sua concessão.

§ 3º As pessoas obrigadas a requerer o registro responderão por perdas e danos, em caso de omissão ou demora.

Art. 1.153. Cumpre à autoridade competente, antes de efetivar o registro, verificar a autenticidade e a legitimidade do signatário do requerimento, bem como fiscalizar a observância das prescrições legais concernentes ao ato ou aos documentos apresentados.

Parágrafo único. Das irregularidades encontradas deve ser notificado o requerente, que, se for o caso, poderá saná-las, obedecendo às formalidades da lei.

Art. 1.154. O ato sujeito a registro, ressalvadas disposições especiais da lei, não pode, antes do cumprimento das respectivas formalidades, ser oposto a terceiro, salvo prova de que este o conhecia.

Parágrafo único. O terceiro não pode alegar ignorância, desde que cumpridas as referidas formalidades.

Por sua vez, da Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994, que dispõe sobre o Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins, extrai-se:

Art. 32. O Registro compreende:

I - a Matrícula e seu Cancelamento: dos leiloeiros, tradutores públicos e intérpretes comerciais, trapicheiros e administradores de armazéns-gerais;

II - o Arquivamento:

a) dos documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção de firmas mercantis individuais, sociedades mercantis e cooperativas;

b) dos atos relativos a consórcio e grupo de sociedade de que trata a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

c) dos atos concernentes a empresas mercantis estrangeiras autorizadas a funcionar no Brasil;

d) das declarações de microempresa;

e) de atos ou documentos que, por determinação legal, sejam atribuídos ao Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins ou daqueles que possam interessar ao empresário e às empresas mercantis;

III - a autenticação dos instrumentos de escrituração das empresas mercantis registradas e dos agentes auxiliares do comércio, na forma de lei própria.

Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na Junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder.

Art. 40. Todo ato, documento ou instrumento apresentado a arquivamento será objeto de exame do cumprimento das formalidades legais pela Junta Comercial.

§ 1º Verificada a existência de vício insanável, o requerimento será indeferido; quando for sanável, o processo será colocado em exigência.

§ 2º As exigências formuladas pela Junta Comercial deverão ser cumpridas em até 30 (trinta) dias, contados da data da ciência pelo interessado ou da publicação do despacho.

§ 3º O processo em exigência será entregue completo ao interessado; não devolvido no prazo previsto no parágrafo anterior, será considerado como novo pedido de arquivamento, sujeito ao pagamento dos preços dos serviços correspondentes.

A referida Lei nº 8.934, de 18/11/1994, foi regulamentada pelo Decreto nº 1800, de 30/01/1996, do qual se extrai:

Art.32.O Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins compreende:

I - a matrícula e seu cancelamento, de:

....

II - o arquivamento:

...

c) dos atos constitutivos e das atas das sociedades anônimas, bem como os de sua dissolução e extinção;

d) dos atos constitutivos e respectivas alterações das demais pessoas jurídicas organizadas sob a forma empresarial mercantil, bem como de sua dissolução e extinção; ...

i) dos atos relativos a sociedades mercantis estrangeiras autorizadas a funcionar no País; ...

m) dos demais documentos que, por determinação legal, sejam atribuídos ao Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins ou daqueles que possam interessar ao empresário ou à empresa mercantil;

Art.33.Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na Junta Comercial, mediante requerimento dirigido ao seu Presidente, dentro de trinta dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento.

Parágrafo único.

Protocolados fora desse prazo, os efeitos a que se refere este artigo só se produzirão a partir da data do despacho que deferir o arquivamento.

Art.49. Os atos submetidos ao Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins estão sujeitos a dois regimes de julgamento:

I - decisão colegiada;

II-decisão singular.

Art.50.Subordinam-se ao regime de decisão colegiada:

I - do Plenário, o julgamento dos recursos interpostos das decisões definitivas, singulares ou de Turmas;

II - das Turmas, o arquivamento dos atos de:

a) constituição de sociedades anônimas, bem como das atas de assembleias gerais e demais atos relativos a essas sociedades, sujeitos ao Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins;

b) transformação, incorporação, fusão e cisão de sociedades mercantis;

c) constituição e alterações de consórcio e de grupo de sociedades, conforme previsto na lei de sociedades por ações.

Art.51. Os atos próprios do Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins não previstos no artigo anterior serão objeto de decisão singular proferida pelo Presidente, Vogal ou servidor que possua comprovados conhecimentos de Direito Comercial e do Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins.

Parágrafo único.

Os Vogais e servidores habilitados a proferir decisões singulares serão designados pelo Presidente da Junta Comercial.

Art.57. Todo ato, documento ou instrumento apresentado a arquivamento será objeto de exame, pela Junta Comercial, do cumprimento das formalidades legais.

§1º Verificada a existência de vício insanável, o requerimento será indeferido; quando for sanável, o processo será colocado em exigência.

§2º O indeferimento ou a formulação de exigência pela Junta Comercial deverá ser fundamentada com o respectivo dispositivo legal ou regulamentar.

§3º As exigências formuladas pela Junta Comercial deverão ser cumpridas em até trinta dias, contados do dia subsequente à data da ciência pelo interessado ou da publicação do despacho.

§4º O processo em exigência será entregue completo ao interessado; devolvido após o prazo previsto no parágrafo anterior, será considerado como novo pedido de arquivamento, sujeito ao pagamento dos preços dos serviços correspondentes, salvo devolução do prazo, no curso do mesmo, em razão de ato dependente de órgão da administração pública.

§5º O processo em exigência não retirado no prazo para seu cumprimento e posto à disposição dos interessados por edital e não retirado em sessenta dias da data da publicação deste poderá ser eliminado pela Junta Comercial, exceto os contratos, alterações, atos constitutivos de sociedades por ações e de cooperativas, que serão devolvidos aos interessados mediante recibo, conforme dispuser instrução normativa do Departamento Nacional de Registro do Comércio - DNRC.

Inicialmente, tem-se a observar que o art. 1.071 do Código Civil elenca as matérias que, entre outras indicadas na lei ou no contrato, dependem de deliberação dos sócios.

De fato, o Código Civil, além de estabelecer, em seu art. 1.071, as matérias que dependem de deliberação dos sócios, prevê, especialmente nos arts. 1.072 e 1.079, que as deliberações dos sócios serão tomadas, conforme previsto no contrato social, (i) em Reunião, permitida quando o número de sócios for no máximo 10 (dez), ou (ii) em assembleia, obrigatória quando o número de sócios for superior a 10 (dez), e que aplicam-se às reuniões de sócios, nos casos omissos no contrato, o disposto na presente Seção sobre assembleia. E, dentre as disposições sobre assembleia, consta aquela do art. 1.075, § 2º, estabelecendo prazo de 20 dias para arquivamento da ata.

Portanto, também a Ata da Reunião, quando essa for necessária, submetese a arquivamento no referido prazo de 20 (vinte) dias.

Ao comentar o art. 1.075, assim esclarece Maria Helena Diniz in Código Civil Anotado, Saraiva, São Paulo, 2009, p.742:

Ata das deliberações. A ata dos trabalhos e das deliberações, devidamente assinada pelos componentes da mesa e pelos sócios participantes da reunião, deverá ser lavrada pelo secretário no livro de atas da assembleia. E a cópia dessa ata, autenticada pelos administradores e pelos membros da mesa, deverá para ter eficácia erga omnes, dentro do prazo de vinte dias, contado da reunião, ser arquivada e averbada no Registro Público das Empresas Mercantis. ...

No mesmo sentido, leciona Fabio Ulhoa Coelho in Curso de Direito Comercial, Vol. 2, Saraiva, São Paulo, 2003, p. 428:

Cópia da ata autenticada pelos administradores ou pela mesa deverá ser levada a arquivamento na Junta Comercial no prazo de 20 dias (art. 1.075, § 2º) – inferior portanto, ao prazo geral de 30 dias (art. 1.151, § 1º; Lei n. 8.934/94, art. 36).

Assim, a sociedade limitada que promover Reunião ou assembleia, deverá providenciar o arquivamento da Ata na Junta Comercial, nos 20 dias subsequentes à data do evento.

O novo Codex, instituído pela Lei nº 10.406, de 10.01.2002, seguindo a mesma linha, trouxe dispositivos semelhantes:

Art. 997. A sociedade constitui-se mediante contrato escrito, particular ou público, que, além de cláusulas estipuladas pelas partes, mencionará:

I - nome, nacionalidade, estado civil, profissão e residência dos sócios, se pessoas naturais, e a firma ou a denominação, nacionalidade e sede dos sócios, se jurídicas; II - denominação, objeto, sede e prazo da sociedade;

III - capital da sociedade, expresso em moeda corrente, podendo compreender qualquer espécie de bens, suscetíveis de avaliação pecuniária;

IV - a quota de cada sócio no capital social, e o modo de realizá-la;

V - as prestações a que se obriga o sócio, cuja contribuição consista em serviços;

VI - as pessoas naturais incumbidas da administração da sociedade, e seus poderes e atribuições;

VII - a participação de cada sócio nos lucros e nas perdas;

VIII - se os sócios respondem, ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais.

Parágrafo único. É ineficaz em relação a terceiros qualquer pacto separado, contrário ao disposto no instrumento do contrato.

(...)

Art. 999. As modificações do contrato social, que tenham por objeto matéria indicada no art. 997, dependem do consentimento de todos os sócios; as demais podem ser decididas por maioria absoluta de votos, se o contrato não determinar a necessidade de deliberação unânime.

Parágrafo único. Qualquer modificação do contrato social será averbada, cumprindo-se as formalidades previstas no artigo antecedente.

(...)

Art. 1.007. Salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.

Art. 1.008. É nula a estipulação contratual que exclua qualquer sócio de participar dos lucros e das perdas.

À luz dos mencionados dispositivos e dos princípios que regem o direito privado, os sócios dispõem de plena liberdade para pactuar a forma de distribuição dos lucros nos moldes que melhor lhes aprouver desde que previsto no contrato social.

A regra estabelecida para a distribuição de lucros e dividendos leva em consideração a participação do quinhão de cada sócio no capital da sociedade, mas permite que haja distribuição mediante outro critério, desde que não haja exclusão de qualquer um dos sócios na participação dos lucros, sendo que o novo Código Civil determina, expressamente, que a deliberação de tal matéria precisa da aprovação unânime do corpo social.

Assim, sob o ponto de vista tributário, não há qualquer impedimento que os lucros e dividendos sejam distribuídos segundo critério diverso da participação de cada sócio no capital da pessoa jurídica, desde que observadas as restrições impostas pela lei civil e comercial, dentre as quais, a imposição de que essa avença seja aprovada pela totalidade dos sócios e que esteja consignada no contrato social, devidamente levada a registro público, de sorte a ser conhecida pelos membros do corpo social e pelos demais interessados, dentre eles o Fisco.

Quanto às Atas da Reunião referente ao período de 2013 a 2014 que teve por objetivo “aprovar o balancete trimestral com a distribuição de resultados”, cumpre observar como parâmetro inicial que o art. 7º do Contrato Social da impugnante prevê que os Lucros e/ou Prejuízos apurados serão suportados pelos sócios à proporção da participação no capital social.

Percebe-se que a ata da reunião em que os cotistas da fiscalizada aprovaram a distribuição desproporcional dos lucros não foi levada a registro público. Segundo o mencionado documento, a distribuição dos lucros seria proporcional a planilha aprovada na reunião.

Assim, ao contrário do que alegou a impugnante, a ausência de registro do mencionado documento não é mera irregularidade formal, pois a deliberação que modifica a regra de distribuição de lucros prevista no contrato social exprime evidente ilegalidade, a teor do art. 1.372 da Lei nº 3.071, de 1916 (Código Civil).

Portanto, são dois os requisitos para que seja caracterizada uma distribuição de lucros: primeiro, uma correta apuração do lucro; depois, que ele seja distribuído em consonância com as normas de direito societário.

No caso em debate, presume-se que o lucro da pessoa jurídica foi regularmente apurado em consonância à legislação mercantil. Entretanto, o segundo requisito não foi observado, uma vez que o ato que determinou a distribuição desproporcional não foi realizado de acordo com as formalidades essenciais à sua validade.

Ademais a impugnante, que possuía mais de 10 sócios, deveria deliberar através de assembleia obedecendo as formalidades legais. Entretanto utilizou-se de uma reunião para alterar as regras do Contrato Social e sem as formalidades legais. Também não se preocupou em fazer o registro das Atas de Reunião até pelo menos a apresentação da impugnação.

Logo, a norma isencional não incide sobre os valores pagos aos sócios como lucro pela falta de previsão contratual uma vez que as Atas de Reunião que modificaram o art. 7º do Contrato Social não tem valor jurídico por falta de registro público e arquivamento na Junta Comercial.

Portanto, improcedente as alegações de emprego de presunção e de impossibilidade de geração de prova negativa pois as exigências de formalidades legais para os atos jurídicos da sociedade empresarial são devidas.

Da duplicidade na cobrança – Bis in idem A impugnante entende que o lançamento em questão viola princípio do non bis in idem na medida em que a fazenda pública estaria cobrando contribuições previdenciárias já pagas.

Neste quesito não assiste razão a impugnante pois não demonstrou, através de documentação que os débitos lançados foram pagos. Os valores lançados no presente caso são relativos a lucros distribuídos que não sofrem incidência de contribuição previdenciária portanto não se verifica o pagamento de contribuição patronal (tributo lançado) pela impugnante.

Assim, não se verifica a ocorrência de duplicidade de cobrança no presente caso.

Vinculação a decisões administrativas e judiciais

O contribuinte apontou diversas jurisprudências como sustentáculo de suas arguições. Ocorre que toda a jurisprudência e doutrina trazida aos autos pelo contribuinte somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

Sendo assim, quanto às decisões trazidas aos autos, é de se observar o disposto no artigo 472, do Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros...”. Não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, a interessada não pode usufruir os efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “inter partes” e não “erga omnes”.

Assim dispõe o Decreto nº 73.529, de 21 de janeiro de 1974:

Art. 1º É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

Art. 2º Observados os requisitos legais e regulamentares, as decisões judiciais a que se refere o art. 1º produzirão efeitos apenas em relação às partes que integram o processo judicial e com estrita observância do conteúdo dos julgados.

Portanto, as decisões do Poder Judiciário, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento. A Administração Pública está pautada pelo princípio da legalidade, que significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não pode se afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar.

Cumpra acrescentar que as decisões administrativas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, e somente se aplicam à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

Assim determina o inciso II do art. 100 do Código Tributário Nacional:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos :(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa. (grifou-se)

Acórdãos das instâncias administrativas eventualmente citados em peça de contestação não integram a legislação tributária, inexistindo efeito vinculante. As decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de Direito Tributário, e somente vinculam a administração quando a lei lhes atribuir eficácia normativa.

Porém, no âmbito do Decreto nº 70.235, de 1972, não há norma legal que atribua a tais decisões este efeito.

Assim, em que pese a indiscutível respeitabilidade das decisões emanadas desses órgãos e a sua plena eficácia e força impositiva para as partes envolvidas nos respectivos processos judiciais e administrativos, a Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, lei ordinária, ou ato infralegal não estabelecem, como regra geral, a obrigatoriedade de aplicação das decisões dos tribunais judiciais e administrativos pelas autoridades administrativas de julgamento.

A competência do julgador administrativo está restrita a averiguar a conformidade dos atos praticados pelos agentes administrativos às normas da própria Administração, as quais são veículos de transmissão do conteúdo e sentido das leis para a aplicação pela administração. Os parâmetros e critérios de julgamentos estão limitados ao âmbito administrativo e não há subordinação do julgador administrativo às decisões administrativas ou judiciais sem força vinculante expressa.

Efeito confiscatório da multa

Quanto à alegação de que a multa de ofício seria confiscatória e ilegal, cabe apenas registrar que tal argumentação é relativa à legalidade de sua instituição, aspecto que não é de competência do julgador administrativo, que não pode

deixar de aplicar um ato ou uma lei por considerá-lo ilegal ou inconstitucional, ou, mais exatamente, a autoridade administrativa não tem competência para decidir se um ato ou lei é ou não é inconstitucional.

Como acima referido, os órgãos administrativos de julgamento estão obrigados a cumprir até mesmo os atos normativos expedidos pelos órgãos superiores, conforme determina a Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001, em seu art. 7º, verbis: O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros.

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade, constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Ademais, a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta o processo legislativo, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco.

Porém, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem questionamentos acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, pois o lançamento é uma atividade administrativa vinculada, conforme disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Assim, não há como afastar a aplicação da multa de ofício, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Da Juntada de Documentos. Indeferimento.

Os documentos apresentados nos autos foram devidamente analisados.

Quanto à juntada de novos documentos, o Decreto nº 70.235/72 restringiu a informalidade, tendo limitado à impugnação a apresentação das provas, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou quando se refira a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos (art. 16, § 4º):

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97)

Assim sendo, considerando que a Impugnante não demonstrou razões que justificassem a impossibilidade da apresentação de documentos ou outros elementos que entendesse pertinentes no prazo legal para sua defesa nos presente autos, com fundamento no § 4º, do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, indefiro o pedido de juntada de novos documentos.

Do recurso apresentado pelo considerado responsável, PEDRO LIMA DETTOGNI.

No recurso voluntário apresentado pelo considerado responsável, Pedro Lima Dettogni, foi alegado que a decisão recorrida não enfrentou/considerou o argumento apresentado em relação a responsabilidade solidária que lhe fora atribuída, nos termos do art. 124, II, do CTN, pelo fato, único e exclusivo, de que o Recorrente é sócio administrador da empresa ANESTEVIX - EMPRESA DE ANESTESIOLOGIA DE VITORIA LTDA, constituindo preterição do direito de defesa, da seguinte forma:

2. O Impugnante, por sua vez, foi apontado como responsável solidário pelos débitos objeto de autuação, por exercer a função de sócio administrador no período em comento, tendo sido consignados no termo de Verificação Fiscal, como fundamentos jurídicos para a imputação da responsabilidade, os arts. 124, I, e 135, III, ambos do Código Tributário Nacional.

3. A despeito da absoluta invalidade da desconsideração das distribuições de lucros realizadas pela ANESTEVIX, dado que único motivo apontado pelo agente autuante para embasar tal procedimento carece de qualquer amparo legal, tal matéria será objeto de defesa apartada, razão pela qual a presente Impugnação se concentrará na demonstração da deficiência da imputação da responsabilidade solidária, que sequer contou com a descrição fática adequada, assim como da inexistência de qualquer conduta capaz de ensejar tal procedimento excepcional.

(...)

5. Observa-se, na análise do Termo de Verificação Fiscal, que o agente autuante promoveu a responsabilização solidária do Impugnante com base na seguinte fundamentação:

"10.1 - Face o artigo 124, I, do CTN, serão solidariamente responsabilizados pelo crédito tributário decorrente dos ilícitos tributários apurados na presente auditoria e lançados contra ANEXTEVIX - EMPRESA DE ANESTESIOLOGIA DE VITORIA LTDA, in verbis:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

10.2 - Também de acordo com o artigo 135, III do CTN, os administradores são também pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário, em virtude dos mesmos terem praticado atos contrários à lei, contrato social ou estatuto in 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. (grifo nosso)

10.3 - Devido ao exposto, os sócios administradores foram responsabilizados solidariamente, dos quais tomarão ciência para que possam exercer os seus direitos de ampla defesa." (Grifos do original.)

6. Inicialmente, verifica-se a nítida deficiência no apontamento da fundamentação legal da transferência da responsabilidade ora analisada, visto que o agente atuante descreve hipóteses distintas de responsabilização sem determinar qual delas utilizada para acusar o Impugnante.

7. E a invalidade de tal procedimento, que praticamente inviabiliza a defesa plena do Impugnante, afrontando as constitucionais garantias à ampla defesa e ao devido processo legal, posto que sequer sabe contra o que efetivamente deve se defender, ganha contornos insuperáveis quando constatado que cada modalidade de responsabilidade citada apresenta elementos específicos próprios para caracterização.

(...)

Segundo o recorrente, o Acórdão de fls. 552/573, limitou-se a indicar o fundamento legal apontado na autuação para a atribuição da responsabilização do Recorrente.

De acordo com o Acórdão da Impugnação, a decisão recorrida, foi assim considerada:

A autoridade atuante considerou o sócio administrador como Responsável Solidário de Direito, tendo como suporte o disposto no inciso III do art. 135 do CTN.

Conforme já informado pela autoridade fiscalizadora, a responsabilidade decorre do disposto no inciso III do art. 135 do CTN portanto improcedente o pedido de exclusão responsabilidade.

No entanto, não aplicar-se-á a nulidade da decisão de primeira instância, pois o mérito trata de questão em favor do contribuinte. O fundamento para tal encontra-se no § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, transcrito abaixo:

Art. 59

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Trata o mérito de discussão de responsabilidade tributária imputada ao sócio Pedro de Lima Dettogni, representante da pessoa jurídica, em razão de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, no que dispõe o artigo 135, inciso III, do CTN, no Relatório Fiscal de folhas 13/29.

Quanto à responsabilidade solidária, a decisão da DRJ foi pelo reconhecimento da responsabilidade do administrador, conforme acórdão da impugnação, abaixo:

Da responsabilidade tributária solidária

A autoridade autuante considerou o sócio administrador como Responsável Solidário de Direito, tendo como suporte o disposto no inciso III do art.135 do CTN.

Conforme já informado pela autoridade fiscalizadora, a responsabilidade decorre do disposto no inciso III do art.135 do CTN portanto improcedente o pedido de exclusão da responsabilidade.

No entanto, discorda-se por entender que a imputação da responsabilidade solidária ao administrador exige a demonstração a individualização das condutas com relação aos fatos geradores dos quais se origina o crédito tributário cuja responsabilidade solidária se imputa.

Foi atribuída responsabilidade solidária ao sócio Pedro de Lima Dettogni, com fundamento no artigo 135, III do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

O recorrente pleiteia o afastamento da solidariedade, alegando que somente poderia ser responsabilizado com a demonstração de que praticou atos com excesso de poderes ou infrações à lei, contrato social ou estatutos.

De início, há que se verificar se houve individualização das condutas do recorrente.

Nesse sentido, embora o sócio apontado pela fiscalização possua poderes de direção, não é esta condição, por si só, suficiente à conclusão de que todas as condutas imputadas à pessoa jurídica decorram da determinação de tal pessoa física. A imputação de responsabilidade solidária com fundamento no artigo 135, III do CTN exige a demonstração de atos específicos praticados pelos administradores que, de fato, abusem do seu poder de direção e controle.

A solidariedade nesse caso, decorre de atos que ultrapassam a gestão ordinária e que assim, dão causa não somente ao lançamento tributário, mas também à imposição de responsabilidade a essa pessoa física. Para tanto, é preciso que sejam apontados e individualizados os atos praticados, os quais irão sustentar a solidariedade atribuída.

Quanto a isso, a fiscalização não cumpriu com o ônus que lhe competia, conforme se verifica no Relatório Fiscal, no relatório fiscal, no item referente aos administradores:

10- Da Responsabilidade Solidária.

10.1- Face o artigo 124, I do CTN, serão solidariamente responsabilizados pelo crédito tributário decorrente dos ilícitos tributários apurados na presente auditoria e lançados contra ANEXTEVIXEMPRESA DE ANESTESIOLOGIA DE VITORIA LTDA, in verbis:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

10.2- Também de acordo com o artigo 135, III do CTN, os administradores são também pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário, em virtude dos mesmos terem praticado atos contrários à lei, contrato social ou estatuto in 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:

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. (grifo nosso)

10.3- Devido ao exposto, os sócios administradores foram responsabilizados solidariamente, dos quais tomarão ciência para que possam exercer os seus direitos de ampla defesa.

Como se vê, não há o apontamento concreto e individualizado dos atos que teriam sido praticados pelo responsável solidário.

Ainda sobre o tema, convém trazer ao presente voto, o Parecer PGFN/CRJ/CAT 55/2009, que aprecia a aplicabilidade do artigo 135 do CTN, sendo delineado nos seguintes termos:

Trata-se de consulta formulada a este Procurador pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a respeito da natureza da responsabilidade tributária dos administradores – sócios ou não – das sociedades limitadas e das sociedades anônimas, derivada da aplicação do art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

2. O propósito da consulta formulada é, firmando a natureza da responsabilidade derivada da aplicação do art. 135, III, do CTN, fixar, com segurança, as consequências administrativas e processuais do reconhecimento dessa natureza.

As considerações referentes às sociedades limitadas e sociedades anônimas são plenamente aplicáveis aos administradores da instituição autuada e, dentre as conclusões apresentadas ao final do referido parecer, cumpre destacar:

106. Em resumo, alinhamos aqui os fundamentos e as conclusões do presente Parecer:

a) 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; b) A responsabilidade do administrador, por força do art. 135 do CTN, na linha da jurisprudência do STJ, é subjetiva e decorre de prática de ato ilícito; (...).

j) A jurisprudência do STJ aponta para a responsabilidade solidária, inclusive em precedentes desfavoráveis à Fazenda Nacional, em que se afirma que o “sócio” só pode ser responsabilizado solidariamente se detiver poderes de gerência e se tiver praticado ato ilícito no exercício dessa gerência, na forma do art. 135, III, do CTN; (...).

Há precedentes no CARF que corroboram este entendimento em que os sócios são responsabilizados exclusivamente pelos atos da pessoa jurídica sem a individualização da conduta, como no caso do acórdão 9202-010.678, recurso especial, de 26/04/2023, Relator, João Victor Ribeiro Aldinucci:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES.

ART. 135, III, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE VIOLAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS.

Deve ser afastada a solidariedade dos sócios e administradores, quando inexistente comprovação de violação de lei, contrato social ou estatutos, e quando inexistente a individualização das condutas em relação a determinados lançamentos.

Trecho do voto:

Como se vê no relatório fiscal, a autoridade lançadora basicamente se fiou nas condutas ilícitas perpetradas pela pessoa jurídica e na condição de administradores dos sujeitos passivos, sem, todavia, atentar-se para a pessoalidade do ato ilícito, o que viola o precedente acima, julgado sob o regime da repercussão geral e de reprodução obrigatória pelos Conselheiros do CARF:

Ademais, a autoridade fiscal não comprovou o interesse comum dos sujeitos passivos solidários no fato gerador, visto que, como já dito, fiou-se isoladamente na ilicitude praticada pela pessoa jurídica e na circunstância de que os solidários seriam seus administradores. Ora, o agente lançador acabou por ignorar que a pessoa jurídica tem personalidade jurídica própria e que o seu patrimônio não se confunde com o patrimônio de seus sócios, acionistas, diretores, gerentes etc. As pessoas jurídicas somente praticam seus atos através de seus representantes legais, mas isso não quer dizer que as pessoas físicas sejam sempre solidárias ou responsáveis. A admitir-se tal generalização, nem haveria necessidade do regramento constante do citado art. 135.

A extensão da relação jurídico-tributária a uma determinada pessoa requer a ocorrência de todos os elementos fáticos previstos em lei, ou seja, a concretização de todas as circunstâncias legais atinentes à solidariedade ou à responsabilidade. Dito de outra forma, a solidariedade ou a responsabilidade pressupõem a regra matriz de incidência e a regra matriz de solidariedade ou responsabilidade, cada uma com seus pressupostos fáticos e seus sujeitos próprios (contribuintes, solidários, responsáveis, etc), não tendo a autoridade fiscal logrado êxito em demonstrar a existência dos pressupostos legais da solidariedade

Cita-se aqui também, trecho da Declaração de Voto contida no acórdão 2102-003.786, de autoria do conselheiro, Yendis Rodrigues Costa:

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA.

O artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta No que toca à sujeição passiva das pessoas físicas, para reafirmar posição que já manifestei em outras ocasiões, notadamente no Acórdão nº 2102-003.544 – 2ª Seção / 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, que:

“não é possível atribuir infração à lei, com o fito de promover a responsabilização solidária, sem que antes se tenha identificado precisamente a conduta individual caracterizadora da autoria, sem argumentos ou premissas de cunho genérico”.

Naquela oportunidade, estabeleci como premissas essenciais: (i) a identificação da função efetivamente exercida pelo pretendo responsável; (ii) a individualização da conduta com excesso de poderes ou infração normativa; (iii) o estabelecimento do nexo de causalidade entre o ato e a obrigação tributária; e

(iv) a apresentação de provas ou, no mínimo, indícios robustos que sustentem a imputação.

No presente caso, a imputação limita-se a citar a legislação aplicável ao caso. Tal narrativa não descreve ato ilícito específico, data, circunstâncias ou conexão causal com o fato gerador, de cada sócio, tratando-se de presunção derivada do cargo. À luz do art. 112, III, do CTN, a dúvida quanto à autoria deve ser resolvida em favor do acusado, afastando-se a aplicação do art. 135, III.

Portanto, em que pese a possibilidade de os administradores da pessoa jurídica serem responsabilizados solidariamente, não é possível atribuir infração à lei, com o fito de promover a responsabilização solidária, sem que antes se tenha identificado precisamente a conduta individual caracterizadora da autoria, sem argumentos ou premissas de cunho genérico

Por tal fundamento, afasta-se a responsabilidade solidária atribuída a Pedro de Lima Dettogni.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto: a) conhecer parcialmente do recurso voluntário da contribuinte, não conhecendo da questão da multa confiscatória; rejeitar a preliminar de nulidade e negar-lhe provimento; b) por dar provimento ao recurso voluntário do coobrigado Pedro de Lima Dettogni, exclusivamente para afastar a imputação da responsabilidade solidária.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite