



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721252/2014-16
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-014.364 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 19 de setembro de 2023
Recorrente EMPRESAS AUTO VIAÇÃO TABOÃO LTDA. - ME E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, quando, do confronto da decisão recorrida com os paradigmas indicados, não restar configurada divergência interpretativa: para a caracterização de controvérsia jurisprudencial, é necessário que haja similitude fática entre as situações analisadas pelos paradigmas e aresto recorrido.

RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTO AUTÔNOMO NÃO ATACADO. NÃO CONHECIMENTO.

Quando existir, na decisão recorrida, fundamentos autônomos para a sua subsistência, o recurso especial deverá atacar todos eles, indicando paradigmas pertinentes para cada fundamento, sob pena de não ser conhecido o apelo de divergência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)
Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Josefovicz Belisario (suplente convocada), Vinicius Guimaraes, Semíramis de Oliveira Duro, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-014.364 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 19515.721252/2014-16

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no Acórdão n.º 1302-002.342, de 16/08/2017, ementado, na parte que interessa à presente análise, da seguinte maneira:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADMINISTRADOR.

Cabível a atribuição da responsabilidade solidária ao administrador da pessoa jurídica, quando os créditos tributários exigidos no lançamento de ofício decorrem de infração dolosa à lei.

Não logrando os recorrentes infirmar a imputação de sujeição passiva solidária, não há como afastá-los do pólo passivo.

Consta do acórdão:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte; e, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário dos responsáveis tributários, para afastar a responsabilidade das pessoas jurídicas recorrentes. Vencidos os Conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo e Julio Lima Souza Martins que mantinham também a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas recorrentes. O Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, acompanhou o voto da relatora pelas conclusões, em relação às pessoas físicas, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Intimados do acórdão, o contribuinte – Empresa Auto Aviação Taboão Ltda. – ME - e seus responsáveis solidários – com procurações outorgadas aos seus advogados: Francisco Parente dos Santos, Carlos de Abreu, Francisco Pinto, José Ruas Vaz e Vicente dos Anjos Diniz Ferraz - apresentaram recurso especial, apontando divergência jurisprudencial quanto às seguintes matérias: (i) omissão de receitas – depósitos bancários de origem não comprovada; (ii) multa qualificada; (iii) arbitramento do lucro; **(iv) responsabilidade solidária dos sócios-administradores** – paradigmas: **Acórdão n.º 1402-002.783** e **Acórdão n.º 1101-001.239**.

Em exame de admissibilidade, entendeu-se que a divergência restou demonstrada apenas com relação à matéria **da responsabilidade solidária dos sócios-administradores**, tendo o despacho de admissibilidade trazido as seguintes considerações:

(...)

4- Responsabilidade Solidária dos Sócios-administradores

Quarta matéria: responsabilidade solidária dos sócios-administradores. Abaixo, trechos do voto do acórdão recorrido que sintetizam seu posicionamento:

“É inconteste que todos os responsáveis são sócios-administradores do sujeito passivo no ano calendário de 2009. E que, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são

pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, III, do Código Tributário Nacional CTN), e que nos termos do art. 124, I, do CTN, respondem solidariamente pelos tributos devidos as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

(...)

Trata-se, sim, de um conjunto de atos que resultaram na obrigação tributária derivada de conduta intencional, deliberada, ilicitamente, conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal.

Os Recorrentes (pessoas físicas, sócias administradoras) procuram afastar a responsabilidade solidária mas não demonstram que não exerciam funções próprias de administrador no período da ocorrência dos fatos geradores dos créditos tributários exigidos em que caracterizada a sonegação fiscal.

(...)

Enfim, os recorrentes solidários eram sócios-administradores da Autuada, e, com a atribuição de administração dos negócios sociais, têm interesse comum nos resultados da empresa fiscalizada, mesmo porque inexistente nos autos qualquer outra prova que induza e/ou evidencie a existência de um terceiro, seja em que condição jurídica, interposta, preposto, mandatário, etc que pudesse justificar ausência de comando e gestão dos negócios da fiscalizada. De forma que decidiram, todos eles, no sentido de impedir o conhecimento por parte da Fazenda Pública Federal de suas reais receitas tributáveis, conforme já se mostrou no Voto, quando da análise da aplicação da multa qualificada, portanto, praticaram atos com infração da lei, de forma dolosa. A conduta deliberada para fins exclusivos de redução de tributos os conduz, severamente, para a condição de responsáveis solidários.”

No Recurso Especial os recorrentes argumentam que a descrição das irregularidades envolve exclusivamente omissão de receitas pela pessoa jurídica, sem a individualização da conduta das pessoas físicas voltada ao prejuízo da empresa. E que os recorrentes pessoas físicas não praticaram qualquer conduta com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatutos que acarretasse sua inclusão como devedores solidários porque, como alegado ao longo do recurso, os valores levados à tributação não são receitas, mas repasses entre empresas do mesmo grupo empresarial para fins de pagamento de despesas.

O primeiro paradigma, Acórdão n.º 1402-002.783, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção em 17/ 10/ 2017, processo 10530.727075/201419, negou provimento ao recurso de ofício e deu provimento parcial ao recurso voluntário para excluir os coobrigados da relação jurídico-tributária. Abaixo, os trechos de sua ementa relevantes para a análise da matéria:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 135, DO CTN.

O artigo 135 só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, seja de direito ou de fato, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2010

CUSTOS E DESPESAS. COMPROVAÇÃO.

Os custos e despesas operacionais são dedutíveis na apuração do resultado da pessoa jurídica apenas se devidamente comprovada com documentação hábil e idônea a realização das operações que lhes deu origem.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

FRAUDE. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A dedução de custos e despesas inexistentes amparada em documentos inidôneos caracteriza o dolo e justifica a imputação da multa qualificada.

(...)

O relatório informa que trata de autos de infração para cobrança do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, com multa isolada incidente sobre IRPJ e CSLL devidos a título de estimativas, com multa de ofício imputada nos percentuais de 75% e 150%, de acordo com a infração. Para a exigência das irregularidades apenadas com multa de 150% foi lavrado Termo de Sujeição Passiva contra as pessoas físicas dos sócios- administradores.

As irregularidades com multa qualificada foram: (i) comprovação inidônea de compras de produtos para revenda junto a fornecedores, pelo fato destes terem apresentado DIPJ como inativos desde o ano-calendário de 2009, e de possuírem objeto social estranho à atividade de venda de produtos petroquímicos, e pelo fato da empresa apresentar cópia das notas fiscais requeridas, mas acompanhadas de comprovantes de pagamentos a outras empresas; e (ii) comprovação inidônea de despesas com aluguel de máquinas, pelo fato de haver duas notas fiscais com valores imensamente maiores que as demais, em relação às quais não foi apresentado contrato, comprovante de pagamento ou qualquer outro esclarecimento, além do fato das empresas emissoras das notas não terem apresentado DIPJ desde o ano-calendário 2008.

Abaixo, trecho do voto sobre a matéria:

“No que tange à responsabilidade dos sócios, o art. 135 estabelece hipóteses de responsabilização pela prática de atos infracionais ali descritos. Para aplicação desse dispositivo é necessário preliminarmente que seja identificado expressamente qual ato infracional gerou o enquadramento e quem o praticou.

Mas não é só isso. O artigo 135 só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.

Importante destacar que a infração à lei capaz de gerar a responsabilidade do administrador é aquela de natureza societária. Afinal, o que objetiva este artigo é justamente responsabilizar o administrador que age à revelia dos interesses da sociedade, e a forma com a qual ele age de tal modo seria descumprindo as normas societárias que prescrevem que a sua atuação deve observar os interesses da empresa, dentro de determinados limites.

Sob essa ótica, com todo respeito à autoridade lançadora entendo que não houve a identificação da prática de atos pelos sócios administradores que justificasse a responsabilização nos termos efetuados. Afirma a autoridade fiscal:

(...)

Vê-se que, no que se refere à matéria tributável a descrição das irregularidades envolve exclusivamente a omissão de receitas pela pessoa jurídica inclusive de forma a justificar a qualificação da multa, mas não trata da individualização de conduta dos sócios administradores voltada ao prejuízo da empresa, motivo pelo qual acato a exclusão dos coobrigados da relação jurídicotributária.”

Acórdão recorrido e paradigma mantiveram o lançamento do IRPJ, com a multa agravada de 150%. Significa que em ambos considerou-se comprovado o dolo. Contudo, diante da responsabilização dos sócios-administradores, com base no art. 135 do CTN, decidiram em sentidos opostos.

O acórdão recorrido decidiu que os sócios administradores, pelo simples fato de exercerem funções de administração durante a ocorrência dos fatos que deram origem aos créditos tributários em relação aos quais foi caracterizada a sonegação fiscal, por eles respondem solidariamente.

O paradigma, de fato, interpretou o dispositivo legal de forma diferente. Decidiu que o artigo 135 do CTN só se aplica quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Senão, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica, porque quem estará praticando o ato será a sociedade e não o sócio.

Afirmou ainda que a infração à lei capaz de gerar a responsabilidade do administrador é aquela de natureza societária. Porque o objetivo do artigo é responsabilizar o administrador que age à revelia dos interesses da sociedade.

Por fim, como no caso concreto a descrição das irregularidades envolvia exclusivamente a omissão de receitas pela pessoa jurídica, inclusive justificando a qualificação da multa, sem tratar da individualização da conduta dos sócios administradores voltada ao prejuízo da empresa, decidiu no sentido de excluir os coobrigados da relação jurídicotributária.

Conclui-se, em relação a este paradigma, que se estabelece a divergência jurisprudencial, atendendo aos pressupostos de admissibilidade.

(...)

Assim, nesta quarta matéria – responsabilidade solidária dos sócios-administradores, por divergência caracterizada apenas em relação ao primeiro paradigma apresentado, foram atendidos os pressupostos de admissibilidade.

Intimada do acórdão recorrido, do recurso especial e do despacho de admissibilidade, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, sustentando, **em preliminar**, que o recurso não deve ser admitido, uma vez que os (i) paradigmas apresentados não guardariam similitude fática com o caso concreto, (ii) a recorrente não teria demonstrado que, diante de situações semelhantes, os órgãos julgadores conferiram tratamento jurídico diverso à matéria apreciada, (iii) o paradigma não é apto a infirmar todos os fundamentos da decisão recorrida – o paradigma se fundamenta apenas no art. 135 do CTN, enquanto a decisão recorrida traria, ainda, como *ratio decidendi*, o art. 124 do CTN. No mérito, a Fazenda Nacional postula pela manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

Fl. 5 do Acórdão n.º 9303-014.364 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 19515.721252/2014-16

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O recurso interposto não deve ser conhecido, pelas razões que passo a expor.

Primeiramente, no tocante ao segundo paradigma, Acórdão n.º. 1101-001.239, de 04/02/2015, entendo que o despacho de admissibilidade foi preciso ao destacar que **não há similitude fática entre as decisões confrontadas** (destaquei partes):

(...)

Extrai-se do trecho reproduzido que a autoridade fiscal procurou demonstrar a participação, maior ou menor, de cada sócio na reestruturação societária que gerou o ágio considerado indedutível. O paradigma decidiu que isso não basta para caracterizar a responsabilidade determinada no art. 135, III, do CTN, uma vez que este só atribui a responsabilidade solidária quando os créditos tributários resultam de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Disse ainda que as infrações à lei a que alude o dispositivo legal não se confundem com o descumprimento do dever legal de pagar tributo.

Já o acórdão recorrido, como dito anteriormente, decidiu que os sócios administradores, pelo fato de exercerem funções de administração à época dos fatos geradores em relação aos quais foi caracterizada a sonegação fiscal, por eles respondem solidariamente.

Há uma diferença fática fundamental que impossibilita a comparação entre as duas decisões, no que diz respeito à responsabilização dos sócios-administradores. O acórdão recorrido decidiu pela multa qualificada de 150%, considerando que houve sonegação fiscal. O paradigma decidiu pela desqualificação da multa porque não restava configurada conduta dolosa prevista nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A configuração do dolo, nas duas decisões, é determinante na caracterização da responsabilidade dos gerentes por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. No paradigma, não há como dissociar a decisão de afastar a responsabilidade dos sócios-gerentes da decisão de afastar a multa qualificada. O mesmo ocorre no acórdão paradigma, no qual decidiu-se manter a responsabilidade solidária das pessoas físicas e a multa qualificada.

Conclui-se, em relação a este paradigma, que não há similitude fática que possibilite o estabelecimento de divergência jurisprudencial.

É precisa a conclusão consignada no despacho de admissibilidade. De fato, os arestos confrontados não guardam similitude fática. Saliente-se que, já em sua ementa, o acórdão recorrido toma como elemento essencial, para a caracterização da solidariedade, a conduta dolosa do administrador, elemento ausente no acórdão paradigma.

No caso do primeiro paradigma, Acórdão n.º 1402-002.783, de 17/10/2017, embora possa ser constatada divergência interpretativa quando contrastado com o acórdão recorrido – como bem sublinha o despacho de admissibilidade –, há, na decisão recorrida, fundamento autônomo, não atacado ou tangenciado pelo paradigma: enquanto este ataca a responsabilização a partir da não aplicação do art. 135 do CTN, aquele traz, ainda, como fundamento para a responsabilidade solidária, a hipótese enunciada no art. 124, I do CTN.

Nesse ponto, caberia à recorrentes apresentar tópico autônomo, com indicação de paradigma próprio, em que atacasse a constituição da responsabilidade solidária pelo interesse comum. Eximindo-se de tal encargo, revela-se imprestável o recurso para fins de afastar a decisão recorrida, a qual pode, por fundamento não atacado, subsistir, ainda que se analise a questão atinente à controvérsia de interpretação pontuada pelo paradigma, qual seja, a possibilidade (ou não) de aplicação do art. 135 do CTN.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto por não conhecer do recurso especial interposto.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães