



Processo nº 19515.723093/2012-14
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.634 – CSRF / 2^a Turma
Sessão de 27 de julho de 2021
Recorrente EMPRESA SAO LUIZ VIACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA E JURÍDICA. INEXISTÊNCIA.

A ausência de similitude fática e jurídica entre os julgados em confronto impede a demonstração da alegada divergência, o que inviabiliza o conhecimento do Recurso Especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz (relatora) e João Victor Ribeiro Aldinucci, que conheceram. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado) e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício). Ausente a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, substituída pelo conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelos Sujeitos Passivos contra o Acórdão n.º 2301-005.554, proferido pela 1ªTurma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF em 10 de agosto de 2018, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 754:

TERMOS DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.
SÓCIO-ADMINISTRADOR.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previdenciárias, nos termos do art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91.

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

Não elididos os fatos que lhes deram causa, os termos de sujeição passiva solidária devem ser mantidos.(...).

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 801 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 888 e seguintes, para rediscutir a **responsabilidade solidária dos administradores**.

Em seu **recurso, aduzem os Recorrentes**, em síntese, que:

- a) a manutenção da solidariedade ocorreu sob o fundamento de que a fiscalização trouxe elementos que indicam supostamente confusão patrimonial, endereços coincidentes, identidade de objeto social, quadro societário comum e unidade de gerenciamento;
- b) assim, foi reconhecida a responsabilidade solidária com supedâneo no art. 124, II, do CTN, art. 30, IX da Lei 8.212/91, em relação a Via Sul, e art. 135, III, do CTN, quanto aos sócios administradores;
- c) os referidos argumentos são totalmente frágeis e divorciados da realidade fática, uma vez que a documentação apresentada pela fiscalização para fins de solidariedade tributária representam tão somente meros indícios, sendo certo que os reais motivos que ensejaram o redirecionamento da dívida foi a simples ausência do recolhimento do suposto tributo, contrariando, assim, o entendimento consagrado pela jurisprudência, a qual é uníssona no sentido de que o não pagamento do crédito tributário não representa justificativa para se postular pelo redirecionamento dos créditos tributários contra os administradores, nos termos do art. 135, III, do CTN;
- d) não bastasse isso, denota-se, ainda, que em momento algum houve a individualização de conduta dos recorrentes voltada ao prejuízo da empresa, motivo pelo qual revela-se imperativa a exclusão dos coobrigados da relação jurídico-tributária;
- e) no caso em comento, não há qualquer embasamento ou elemento probatório que tipifiquem eventual conduta dolosa praticada pelos recorrentes, sendo certo que o agente fiscal incluiu no polo passivo da obrigação pessoas físicas que não guardam qualquer relação com o fato jurídico tributário com base em raros indícios;
- f) não há que se falar em atos cometidos com excesso de poderes, infração à lei ou estatuto ou qualquer outro elemento doloso que possa justificar o redirecionamento da dívida tributária em face dos gestores;
- g) para fins de inclusão das sociedades do grupo econômico no polo passivo, deveria ter o decisum auferido a comprovação dos institutos que permitem o redirecionamento, quais sejam as previstas nos artigos 30, IX da Lei 8.212/91 e art. 124, I, do CTN, haja

vista o interesse comum no fato gerador, fato este que efetivamente não ocorreu no caso em concreto;

h) o simples fato da existência de formação de grupo econômico também não constitui elemento suficiente para redirecionar a dívida fiscal, nos termos do art. 30, IX, da Lei n.º 8.212/91, conforme a jurisprudência uníssona do STJ.

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 530 e seguintes, com os seguintes argumentos:

- a) os sócios administradores, face sua obrigação contratual pela gerência da empresa, concorrem diretamente para a prática de infrações à legislação tributária, razão pela qual não é possível deixar de lhes imputar tal responsabilidade por força dos dispositivos legais que fundamentaram o auto de infração;
- b) os sócios administradores, enquanto detentores de poder de gestão, agiram com excesso de poder, em afronta à legislação, devendo ser responsabilizados, com base no art. 135, III;
- c) o crédito lançado pela fiscalização em auto de infração não é um crédito de "mero inadimplemento", visto que caracterizada a conduta dolosa na prática da infração, e por esta razão, autorizada está a imputação de responsabilidade tributária dos sócios administradores da pessoa jurídica;
- d) que pela existência de indícios da prática de crime contra a ordem tributária, fato suficiente à enquadrar-se no "conceito de ilícito" previsto no artigo 135, III, CTN, há elementos suficientes a embasar a responsabilização dos sócios administradores como responsáveis tributários. aliás, tal fato restou fartamente demonstrado (termo de verificação fiscal) e fundamentado pela autoridade administrativa fiscal;
- e) que não fosse a solidariedade *ex vi legis*, no caso em concreto há indícios bastante não só da prática de mero ilícito, mas de conduta erigida, em tese, à condição de tipo penal, razão pela qual, por força do disposto no artigo 135, III, CTN, impõe-se a manutenção do sócios administradores no pólo passivo do respectivo auto de infração;
- f) comprovada a prática de ato ilícito, deve ele ser considerado responsável solidário pelo crédito tributário lançado em face da pessoa jurídica que gerenciava;
- g) mostra-se que o lançamento em tela configurou de forma correta e suficiente a responsabilidade tributária dos sócios administradores da empresa autuada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

1. Do conhecimento

Quando da sessão de julgamento, o Colegiado da CSRF, em sua maioria, entendeu por não conhecer do Recurso Especial, de forma semelhante à análise realizada, em julgamento anterior, na qual se apreciou e refutou idênticos paradigmas que tinham a finalidade de demonstrar do dissídio da jurisprudência sobre a responsabilidade dos administradores.

Não obstante, naquela ocasião, eu tenha acompanhado a preliminar de não conhecimento, no caso sob análise, como Relatora, ao analisar as situações fáticas constantes dos paradigmas e no acórdão recorrido, inferi a possibilidade de conhecer do recurso, uma vez identificada a existência de similitude fática entre os julgados e, por consequência, a divergência jurisprudencial suscitada.

Conforme narrado, foi admitida para rediscussão pelo Colegiado apenas a matéria atinente à **responsabilidade solidária imputada aos administradores, com base no art. 135, III, do CTN**, que assim trata do tema:

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.

Asseveram os Recorrentes a impossibilidade de redirecionamento dos créditos tributários contra os administradores nos termos do art. 135, III, do CTN, considerando os argumentos frágeis e divorciados de realidade fática, uma vez que a documentação apresentada pela fiscalização para fins de solidariedade tributária representam tão somente meros indícios, sendo certo que o real motivo que ensejou o redirecionamento foi a simples ausência de recolhimento tributário, contrariando, assim, o entendimento consagrado pela jurisprudência.

Por outro lado, aduz a Procuradoria da Fazenda Nacional que não se trata de mero inadimplemento, pois caracterizada a conduta dolosa na prática da infração e, por esta razão, autorizada está a imputação de responsabilidade tributária dos sócios administradores da pessoa jurídica.

Ao analisar o tema, o acórdão recorrido assim dispôs:

Da Questão da Sujeição Passiva Solidária

No presente processo, há tanto a discussão sobre a **sujeição passiva solidária** em virtude de **grupo econômico** quanto a discussão sobre a sujeição passiva solidária dos administradores.

Com relação à sujeição passiva solidária em decorrência de grupo econômico, destaque-se que a Auditoria Fiscal identificou, consoante explanação no Relatório Fiscal, a caracterização de grupo econômico de fato com fulcro no **inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91**, o qual preconiza que “as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei”.

De acordo com o mencionado dispositivo o legislador quis abarcar grupos econômicos de qualquer natureza. E não poderia ser de outra forma pois, se assim não fosse, estar-se-ia punindo quem, agindo conforme a lei, formalizou-se de acordo com as exigências convencionais e legais, e premiaria e incentivaria a instituição de grupos econômicos de fato.

Como se nota, o dispositivo da legislação é taxativo, ao mencionar grupo econômico de qualquer natureza, pois não fica restrito aos grupos regularmente constituídos. Assim, não se trata de considerar somente conceitos doutrinários ou jurisprudenciais a respeito, mas a própria lei 8.212/1991 que assim trata do tema.

A abrangência da disposição “de qualquer natureza” do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91 é bem mais ampla do que a prevista na Lei nº 6.404/1976 e, por isso, não necessita se revestir das modalidades jurídicas típicas do Direito Empresarial. Não se exige, sequer, a prova de sua formal institucionalização cartorial: pode-se acolher a existência do grupo desde que surjam evidências probatórias de que estão presentes os elementos de integração entre as empresas.

Esses elementos estão bem caracterizados no relatório fiscal e contra os quais a empresa não apresenta argumentos ou documentos capazes de elidi-los:

- Confusão Patrimonial;

- Endereços coincidentes;
- Identidade de objeto Social;
- Quadro societário comum; e
- Unidade de Gerenciamento.

Assim, tais itens que quando analisados no seu conjunto diante da documentação acostada aos Autos permitem afirmar que as empresas compunham um grupo econômico de fato.

No tocante à **sujeição passiva solidária dos administradores**, vale lembrar que foi atribuída responsabilidade solidária pelo crédito tributário apurado às pessoas acima relatadas, na qualidade de sócios-administradores e administrador da empresa autuada. Trata-se de um caso típico de responsabilidade solidária passiva, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN, que assim dispõe: (...).

Cumpre mencionar **trecho do relatório fiscal**, no qual fica evidente a responsabilidade tributária:

5)Solidariedade e Sujeição Passiva Em consulta às operações fiscais anteriores, verificou-se que:

a)Em 20/03/2012 a empresa foi fiscalizada (ano calendário 2007) , onde foi lavrado o auto de infração 19515.720.480/2012-07.Nesta ocasião , a empresa forneceu alguns documentos e esclarecimentos , bem como foi possibilitado a auditora fazer visitas à empresa , entrevistar funcionários. Abaixo copio relato da auditora , extraído do relatório fiscal do auto supra citado.

"Cumpre esclarecer que o domicílio tributário da auditada contém ampla garagem de ônibus, na qual constatamos, de fato, haja vista a enorme quantidade de veículos coletivos com o logotipo "Consórcio 7 -Campo Belo", conforme fotos anexas extraídas do local, tratar-se da garagem da Empresa Viação Campo Belo Ltda. Não avistamos um único ônibus com qualquer tipo de identificação da auditada. Além disso, os motoristas e cobradores que por lá transitavam estavam todos com o mesmo uniforme, o da Viação Campo Belo."

(extraído do processo administrativo fiscal -PAF 19515.720.480/2012-07)

"Em razão disso pesquisei o cadastro da empresa Viação Campo Belo Ltda e constatei que o endereço de sua filial CNPJ 01.832.301/0002-25 é o mesmo da, aqui autuada. Mais ainda, na internet, no site da empresa Viação Campo Belo pode-se verificar a mesma situação, ou seja, o endereço do estabelecimento "garagem 2" da Viação Campo Belo é o domicílio tributário da auditada."

(extraído do processo administrativo fiscal -PAF 19515.720.480/2012-07)

"Em entrevista aos empregados da empresa, obtive informações de que, ao contrário da auditada, que apresenta dificuldade em saldar seus débitos tributários, a empresa Viação Campo Belo está com suas obrigações tributárias em dia e se encontra em boa situação financeira, inclusive ganhando licitações."

(extraído do processo administrativo fiscal -PAF 19515.720.480/2012-07)

"Da análise do Sistema Interno Cnisa Cidadão, pude observar que boa parte dos empregados, cujos contratos de trabalho são rescindidos na auditada, são imediatamente contratados pela Viação Campo Belo" (extraído do processo administrativo fiscal -PAF 19515.720.480/2012-07)

b) Que o quadro societário e objeto social de ambas as empresas são exatamente o mesmo.

c)O cargo de administrador é ocupado nas duas empresas pela mesma pessoa, o sr. Paulo José Dinis Ruas , CPF 128.477.058-30 d) De maneira estapafúrdia , a empresa apenas declara em suas Declarações de Informações Econômico-fiscais -DIPJs 2008 ,2009,2010 despesas e custos com empregados e outros , sem declarar sequer nenhum

centavo de faturamento. Como isso é possível? Uma empresa que só tem custos e despesas, sem faturar nada!

Em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal -SPED contábil da empresa Campo Belo verifica-se lançamentos envolvendo de maneira inequívoca ambas as empresas, de forma que , na situação de fato , é fácil de se caracterizar o surgimento de um Grupo Econômico de Fato.

e) Para corroborar o aqui relatado, em anexo encontra-se o Agravo de Instrumento de nº. 0014195-82.2011.4.03.0000/SP, interposto pela União Federal, deferido, cujo documento de origem é o de nº.0342270220054036182 1F Vr São Paulo/SP e que reconhece a configuração de Grupo Econômico e a responsabilidade solidária de seus dirigentes.

Conforme acima explicitado verifica-se que as empresas apresentam um liame inequívoco entre as atividades desempenhadas, interesse comum, e trabalham como se fossem uma só. Na realidade, essas empresas têm apenas aparência de unidades autônomas, sua atuação é complementar, ficando ao nosso modo de ver, plenamente caracterizada, a situação de grupo econômico.

Saliento o fato de que a empresa ora fiscalizada não consegue participar de licitações com vistas à concessão de serviços de transportes de pessoas em virtude de seus débitos tributários. Em contrapartida, a empresa Viação Campo Belo, CNPJ 01.832.301/0001-44, participa das licitações normalmente , utilizando-se da estrutura da empresa ora fiscalizada , inclusive seus empregados. (...)

Dessa forma, os sócios administradores da autuada praticaram **atos de gestão que configuram infração à Lei**, conforme descrito nos Termos de sujeição Passiva lavrados pela Auditoria Fiscal.

Os Recorrentes não trouxeram aos autos documentos suficientes para demonstrar a improcedência ou insubsistência do lançamento em questão. Neste sentido, sendo mantido o lançamento conforme lavrado, não há como afastar a responsabilização dos sócios-administradores.

Os responsáveis solidários contestam a aplicação do art. 135, inciso III, do CTN como fundamento da responsabilidade solidária a eles imputada, alegando que por força de lei, somente a recorrente estaria inicialmente obrigada ao cumprimento desta obrigação tributária, e por consequência somente contra ela poderia ser lavrada uma notificação ou auto de infração e também dela serem cobradas as contribuições não recolhidas;

Não lhes assiste razão, uma vez que o art. 135, III do CTN responsabiliza o sócio que detém poderes de administração ou que tenha praticado qualquer dos atos descritos no caput do art. 135 do CTN.

Nessa linha, a Fazenda Nacional, por meio da sua Procuradoria-Geral, já se manifestou acerca do tema, conforme consta no Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, in verbis:

(...)

Alegam ainda os responsáveis solidários que o art. 135, inciso III do CTN é inaplicável ao caso, pela **ausência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos**.

Dessa forma, diante das evidências apontadas na **auditoria fiscal e nos respectivos termos de sujeição passiva**, correto o procedimento fiscal quanto à identificação dos administradores como responsáveis solidários, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, uma vez que os mesmos estavam no exercício pleno da administração dos interesses da empresa autuada e agiram **ao arrepio da lei**, sendo que, na qualidade de sócios-administradores da empresa autuada, **eram responsáveis por cumprir os ditames da legislação tributária**.

Ademais, os responsáveis solidários possuíam **interesse comum na situação** que constituiu o fato gerador dos tributos lançados, devendo ser considerados pessoalmente

responsáveis pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

No que se refere ao paradigma n.º 1402-002.783, cabe mencionar os seguintes trechos:

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.³

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

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 jurídico-tributária.

Nesse contexto, observa-se que, tanto no acórdão recorrido, na parte que remete ao relato fiscal, quanto no paradigma, não houve identificação da prática de atos pelos sócios administradores que justificassem a responsabilização.

No acórdão recorrido, há remissão ao relato fiscal quanto as condutas que ensejaram a responsabilização dos administradores, contudo, no trecho transcrito no acórdão vergastado, as condutas dos administradores não foram identificadas, sendo apenas possível extrair situação fática apta a ensejar a responsabilização da pessoa jurídica.

Apesar da falta de descrição das condutas individualizadas dos administradores, pelo que se observa do trecho do relatório fiscal citado no Acórdão recorrido, o Colegiado a quo entendeu que a responsabilidade restou caracterizada uma vez que os administradores estavam no exercício pleno da administração dos interesses da empresa autuada e agiram ao arreio da lei, sendo que, na qualidade de sócios-administradores da empresa autuada, eram responsáveis por cumprir os ditames da legislação tributária.

De forma distinta, no **Acórdão Paradigma**, em exame, constou entendimento no sentido que a não identificação da prática de atos pelos sócios administradores que justificasse a responsabilização nos termos efetuados afasta a responsabilidade considerando, essencialmente, que o art. 135 do CTN só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade.

Acrescentou, assim, o paradigma que 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**.

Nota-se, portanto, patente divergência jurisprudencial, pois o acórdão recorrido, mesmo diante da ausência de descrição individualizada dos atos praticados pelos administradores, mas com base no arcabouço fático relativo à pessoa jurídica, entendeu pela existência de responsabilidade solidária, por considerar que os administradores tinham o dever de cumprir a **legislação tributária**, o que deu origem ao posicionamento de que houve **infração à lei** e, portanto, subsunção da hipótese ao art. 135 do CTN.

Em cenário fático similar, desse modo, o paradigma, por outro lado, encaminhou posicionamento no sentido impossibilidade de se considerar a existência da responsabilidade solidária, mormente por entender 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*.

Corroborando o exposto, cabe mencionar o exposto no Despacho de Admissibilidade, que, ao apreciar a matéria, assim dispôs:

Paradigma 1 - acórdão 1402-002.783

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. (...).

No recorrido, percebe-se que o posicionamento adotado foi no sentido de que o descumprimento da legislação tributária é suficiente para levar à responsabilização dos administradores, uma vez que, por estarem no comando da empresa, tinham o dever de cumprir as normas violadas.

Percebe-se assim que, há divergência na interpretação do inciso III do art. 135 do CTN nos arestos sob comparação. Enquanto no recorrido prevaleceu a posição de que a mera violação de normas tributárias justifica a responsabilização com base neste dispositivo, no paradigma, vazou-se o entendimento de que essa norma somente tem espaço para aplicação no caso de descumprimento do estatuto ou contrato social pelo administrador.

Paradigma 2 - acórdão **1101-001.239**

Da ementa interessa-nos transcrever o seguinte trecho:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PESSOAS FÍSICAS.

A autoridade fiscal jamais apontou qualquer ato em afronta à lei ou aos estatutos das companhias em causa que tenha sido praticado pelas pessoas físicas em análise, o que não autoriza a responsabilidade solidária prevista no art. 135, inc. III, do CTN.

Este aresto vai na mesma linha hermenêutica que o anterior, manifestando o entendimento de que a responsabilidade com base no inciso III do art. 35 do CTN exige que o fisco demonstre a ocorrência de violação pelos administradores aos atos constitutivos da pessoa jurídica.

Assim, há de se reconhecer a divergência para a matéria também com esteio neste segundo paradigma.

Assim, com base dos fundamentos expostos, pressentes os pressupostos processuais, voto por conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, Redator Designado.

01 – Após análise dos autos, e não obstante a qualidade dos argumentos e logicidade jurídica do voto apresentado, peço vênia para divergir da Eminente Relatora – a quem rendo as minhas homenagens. Explico.

02 - Pedi vista na sessão anterior para avaliar melhor a questão quanto ao conhecimento em vista de que em caso semelhante, nos autos do PAF nº 10830.726337/2015-16 de minha relatoria e julgado na sessão de 25 de maio de 2021, essa C. Turma, por maioria, no Ac. 9202-009.536, vencida a I. Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, não conheceu do apelo do contribuinte e responsáveis.

03 – Na ocasião daquele julgado eram recorrentes outro contribuinte, (Viação Bristol Ltda.), e também a maioria dos responsáveis solidários do caso ora em julgamento, destaco eles: os Srs. (1) Armelin Ruas Figueiredo, (2) José Ruas Vaz, (3) Francisco Pinto e (4) Marcelino Antonio da Silva.

04 – Da mesma forma que no caso anterior, os recorrentes utilizam dos mesmos paradigmas a fim de discutir a questão quanto a responsabilidade tributária pessoal em vista da aplicação do art. 135, III do CTN.

05 – Avaliando o acórdão recorrido e demais termos dos autos, contudo, entendo que não merece ser conhecido o presente recurso, nos mesmos moldes do meu entendimento proferido no acórdão acima destacado, explico.

06 – No presente adoto as mesmas razões de decidir no Ac. 9202-009.536 sendo que até mesmo no início da análise daquele voto utilizei trecho das razões utilizadas pelo contribuinte, apenas renumerando as e-fls., relatório fiscal e decisão recorrida, destaco.

Paradigma 1 - acórdão 1402-002.783

07 – O recorrente questiona nas razões do especial a necessidade de comprovação da conduta dolosa dos sócios para aplicação da responsabilidade na forma do art. 135, III do CTN na e-fls. 830:

Todavia, no caso em comento, observa-se que não há qualquer embasamento ou elemento probatório que tipifiquem eventual conduta dolosa praticada pelos Recorrentes, sendo certo que o agente fiscal incluiu no polo passivo da

obrigação pessoas físicas que não guardam qualquer relação com o fato jurídico tributário com base em rasos indícios. Grifos do original

08 - Com efeito a decisão recorrida discorre acerca do debate sobre a existência da responsabilidade dos sócios na forma do art. 135, III do CTN, questionada no recurso voluntário e no presente recurso especial, conforme parte do aresto abaixo reproduzido naquilo que é importante para a solução da lide:

"No tocante à sujeição passiva solidária dos administradores, vale lembrar que foi atribuída responsabilidade solidária pelo crédito tributário apurado às pessoas acima relatadas, na qualidade de sócios administradores e administrador da empresa autuada. Trata-se de um caso típico de responsabilidade solidária passiva, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN, que assim dispõe:

(...) omissis

Cumpre mencionar trecho do relatório fiscal, **no qual fica evidente a responsabilidade tributária:**

'5) Solidariedade e Sujeição Passiva Em consulta às operações fiscais anteriores, verificou-se que:

a)Em 20/03/2012 a empresa foi fiscalizada (ano calendário 2007) , onde foi lavrado o auto de infração 19515.720.480/201207.

Nesta ocasião , a empresa forneceu alguns documentos e esclarecimentos , bem como foi possibilitado a auditora fazer visitas à empresa , entrevistar funcionários. Abaixo copio relato da auditora , extraído do relatório fiscal do auto supra citado.

"Cumpre esclarecer que o domicílio tributário da auditada contém ampla garagem de ônibus, na qual constatamos, de fato, haja vista a enorme quantidade de veículos coletivos com o logotipo "Consórcio 7 Campo Belo", conforme fotos anexas extraídas do local, tratar-se da garagem da Empresa Viação Campo Belo Ltda. Não avistamos um único ônibus com qualquer tipo de identificação da auditada. Além disso, os motoristas e cobradores que por lá transitavam estavam todos com o mesmo uniforme, o da Viação Campo Belo."

(extraído do processo administrativo fiscal PAF 19515.720.480/201207)

"Em razão disso pesquisei o cadastro da empresa Viação Campo Belo Ltda e constatei que o endereço de sua filial CNPJ 01.832.301/000225 é o mesmo da, aqui autuada. Mais ainda, na internet, no site da empresa Viação Campo Belo pode-se verificar a mesma situação, ou seja, o endereço do estabelecimento "garagem 2" da Viação Campo Belo é o domicílio tributário da auditada."

(extraído do processo administrativo fiscal PAF 19515.720.480/201207)

"Em entrevista aos empregados da empresa, obtive informações de que, ao contrário da auditada, que apresenta dificuldade em saldar seus débitos tributários, a empresa Viação Campo Belo está com suas obrigações tributárias em dia e se encontra em boa situação financeira, inclusive ganhando licitações."

(extraído do processo administrativo fiscal PAF 19515.720.480/201207)

"Da análise do Sistema Interno Cnisa Cidadão, pude observar que boa parte dos empregados, cujos contratos de trabalho são rescindidos na auditada, são imediatamente contratados pela Viação Campo Belo" (extraído do processo administrativo fiscal

PAF 19515.720.480/201207)

b) Que o quadro societário e objeto social de ambas as empresas são exatamente o mesmo.

c) O cargo de administrador é ocupado nas duas empresas pela mesma pessoa, o sr. Paulo José Dinis Ruas , CPF 128.477.05830

d) De maneira estapafúrdia , a empresa apenas declara em suas Declarações de Informações Econômico fiscais DIPJs 2008 ,2009,2010 despesas e custos com empregados e outros , sem declarar sequer nenhum centavo de faturamento. Como isso é possível? Uma empresa que só tem custos e despesas, sem faturar nada!

Em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal SPED contábil da empresa Campo Belo verifica-se lançamentos envolvendo de maneira inequívoca ambas as empresas, de forma que , na situação de fato , é fácil de se caracterizar o surgimento de um Grupo Econômico de Fato.

e) Para corroborar o aqui relatado, em anexo encontra-se o Agravo de Instrumento de n.º. 001419582.2011.4.03.0000/ SP, interposto pela União Federal, deferido, cujo documento de origem é o de n.º.0342270220054036182 1F Vr São Paulo/SP e que reconhece a configuração de Grupo Econômico e a responsabilidade solidária de seus dirigentes.

Conforme acima explicitado verifica-se que as empresas apresentam um liame inequívoco entre as atividades desempenhadas, interesse comum, e trabalham como se fossem uma só. Na realidade, essas empresas têm apenas aparência de unidades autônomas, sua atuação é complementar, ficando ao nosso modo de ver, plenamente caracterizada, a situação de grupo econômico.

Saliente o fato de que a empresa ora fiscalizada não consegue participar de licitações com vistas à concessão de serviços de transportes de pessoas em virtude de seus débitos tributários. Em contrapartida, a empresa Viação Campo Belo, CNPJ 01.832.301/000144, participa das licitações normalmente , utilizando-se da estrutura da empresa ora fiscalizada , inclusive seus empregados .'

Dessa forma, os sócios administradores da autuada praticaram atos de gestão que configuram infracção à Lei, conforme descrito nos Termos de sujeição Passiva lavrados pela Auditoria Fiscal.

Os Recorrentes não trouxeram aos autos documentos suficientes para demonstrar a improcedência ou insubsistência do lançamento em questão. Neste sentido, sendo mantido o lançamento conforme lavrado, não há como afastar a responsabilização dos sócios administradores.

Os responsáveis solidários contestam a aplicação do art. 135, inciso III, do CTN como fundamento da responsabilidade solidária a eles imputada, alegando que por força de lei, somente a recorrente estaria inicialmente obrigada ao cumprimento desta obrigação tributária, e por consequência somente contra ela poderia ser lavrada uma notificação ou auto de infração e também dela serem cobradas as contribuições não recolhidas;

Não lhes assiste razão, uma vez que o art. 135, III do CTN responsabiliza o sócio que detém poderes de administração ou que tenha praticado qualquer dos atos descritos no caput do art. 135 do CTN.

(...) omissis

Alegam ainda os responsáveis solidários que o art. 135, inciso III do CTN é inaplicável ao caso, pela ausência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Dessa forma, diante das evidências apontadas na auditoria fiscal e nos respectivos termos de sujeição passiva, correto o procedimento fiscal quanto à identificação dos administradores como responsáveis solidários, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, uma vez que os mesmos estavam no exercício pleno da administração dos interesses da empresa autuada e agiram ao arrepião da lei, sendo que, na qualidade de sócios

administradores da empresa autuada, eram responsáveis por cumprir os ditames da legislação tributária.

Ademais, os responsáveis solidários possuíam interesse comum na situação que constituiu o fato gerador dos tributos lançados, devendo ser considerados pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. (grifei)

09 – Destaquei acima os principais pontos em que o voto recorrido entendeu, diante das provas coligidas pela fiscalização, pela responsabilidade indicada no art. 135, III do CTN, reconhecendo inclusive atos de gestão que configuraram infração à Lei, além de entender a existência de interesse comum para responder pelo crédito tributário lançado.

10 - Por sua vez o primeiro paradigma colacionado decide a matéria da seguinte forma, sem grifos no original:

“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. 3

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. Afirmo a autoridade fiscal:

[...]

A empresa contribuinte fiscalizada apresentou cópias de notas fiscais como comprovação de despesas deduzidas da base de cálculo do IRPJ/CSLL e de despesas utilizadas na base de cálculo dos créditos de PIS/COFINS. Todavia, intimada a apresentar comprovação de pagamento dessas despesas, não apresentou qualquer documento hábil. Por conta disso, tais notas fiscais foram consideradas comprovação inidônea de despesas. As pessoas a seguir, na condição de sócios administradores da empresa contribuinte, ao apresentarem tais documentos inidôneos, praticaram infração à legislação tributária, e, nos termos do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), foram colocados na condição responsáveis solidários pelos créditos lançados:

{...}

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 jurídico-tributária.”

11 – O primeiro paradigma colacionado não traz a discussão acerca do mesmo assunto do caso concreto, mas relativo a notas fiscais utilizadas como despesas e deduzidas da base de cálculo do IRPJ e CSLL sendo que a motivação é diversa da presente no relatório fiscal e indicado no acórdão recorrido.

12 – O acórdão paradigma afasta a responsabilidade dos sócios unicamente por entender que **irregularidades relativas a omissão de receitas da pessoa jurídica** não são passíveis de serem “repassadas” aos sócios e que **a fiscalização não tratou de individualizar a conduta dos sócios em prejuízo à empresa.**

13 – No aresto recorrido pelo contrário, verificamos que o relator mantém a responsabilidade dos sócios, diante dos fatos e provas indicados no relatório fiscal em que a fiscalização no caso concreto entende que “*há indícios de formação de um conglomerado de fato, sob uma administração unificada e transferência de bens entre as empresas de modo a impedir o cumprimento dos deveres tributários o que caracteriza infração à lei pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial entre as empresas cuja administração lhe competia à época do fato gerador do tributo, restou caracterizada a sujeição passiva solidárias em relação às seguintes pessoas: (...) omissis*” e-fls. 37 do relatório fiscal.

14 – Portanto, além da necessidade de revolvimento de matéria fática, entendo que o acórdão paradigma parte do pressuposto da falta de descrição das condutas dos sócios, fato que não ocorreu no acórdão recorrido em que há a descrição da conduta que motivou a aplicação do artigo 135, III do CTN.

15 – Para haver a análise aprofundada do assunto em sentido contrário, seria necessário a indicação de paradigma em assunto similar em que há a discussão acerca dos mesmos fatos relacionados aos sócios para o conhecimento do recurso, fato que não houve, e portanto, não conheço do apelo especial por esse paradigma.

Paradigma 2 acórdão 1101-001.239

16 – Em relação a esse paradigma entendo que não atende aos termos necessários para demonstrar a divergência na interpretação da lei, pois, além do assunto discutido nos autos ser muito diverso do presente (ágio interno, amortização) o voto condutor trata do tema, naquilo que é importante ao deslinde da presente causa da seguinte forma, *verbis*:

“Em relação às pessoas físicas, verifica-se que a autoridade fiscal funda a atribuição de responsabilidade tanto no citado inciso I do art. 124 do CTN quanto no inciso III do art. 135 do mesmo diploma legal.

Foram responsabilizados (i) o Sr. Marcelo Pizani, (ii) o Sr. Sérgio Pizzani, (iii) a Sra. Maria Cristina Pizzani e (iv) Maria Fernanda Pisani Geara.

(...) omissis

Com efeito, a autoridade fiscal jamais apontou qualquer ato em afronta à lei ou aos estatutos das companhias em causa que tenha sido praticado pelas pessoas físicas em análise, e isso nem mesmo quanto ao Sr. Marcelo Pizani, que detinha a posição central nos negócios do grupo.

(...) omissis

O sócio, mesmo que se cuide do sócio-gerente, não se confunde com a pessoa jurídica de cujo capital participa, e o inciso III do art. 135 do CTN expressa e restritivamente só atribui a responsabilidade solidária àquele em relação aos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Não há que se falar em qualquer constatação dos atos a que alude o preceito legal discutido pelo simples fato de o sócio-gerente ter participado de assembleias gerais das companhias em que detém investimentos.

(...) omissis

De mais a mais, é despiciendo aduzir que as infrações à lei a que alude o dispositivo legal sub examen não se confundem com o descumprimento do dever legal de pagar tributo, apesar de que não há dúvidas que tais descumprimentos consubstanciam, também, infrações à legislação de regência do tributo em causa.

Importante frisar também que toda a articulação da autoridade fiscal com vistas a atribuir a responsabilidade solidária às pessoas físicas em causa gravita em torno da participação, direta ou indireta, mais incisiva ou mais tênue, dessas pessoas na reestruturação societária que culminou com a formação e o aproveitamento do ágio discutido nesses autos.

Ou seja, não há razão de ser a responsabilização quanto aos créditos tributários derivados da glosa de despesas financeiras.” Grifamos

17 – Veja que o voto condutor desse paradigma, na mesma linha que o anterior, indica que a autoridade fiscal **jamais apontou nenhum ato em afronta à legislação ou aos estatutos da empresa** para ser responsabilizado pessoalmente, ao contrário do acórdão recorrido que reconhece a existência de fatos praticados em dissonância à lei na forma do art. 135, III do CTN.

18 – Portanto, além da demonstração fática do paradigma se distanciar e muito da matéria lançada, entendo que os elementos fáticos, ora em discussão não são similares ao presente caso, não cabendo o recurso especial para reapreciação de fatos ou provas e por esse motivo não conheço do recurso.

Conclusão

19 - Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interpuesto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Rissso

