



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.720880/2013-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.904 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de junho de 2021
Recorrente COMERCIAL CERRO BRANCO LTDA. - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CONDUTA DO ADMINISTRADOR. INTERPOSTA PESSOA INFRAÇÃO À LEI. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. DESNECESSIDADE.

A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado - resumidamente sócio-gerente - não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

Conforme entendimento do STJ, na atribuição de responsabilidade do sócio-gerente prevista nos arts. 135, III, e 134, VII, do CTN, não se faz necessário a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica da sociedade empresária nos termos do art. 133 do CPC/2015 uma vez que a responsabilidade atribuída pelo próprio CTN permite a cobrança do crédito tributário de forma direta desses terceiros. A instauração do incidente far-se-á necessária na hipótese de redirecionamento da execução fiscal em face de terceiro não elencado diretamente pelo CTN.

A utilização de interposta pessoa, mediante da fraude na composição societária, criando a figura do sócio aparente ou formal, comumente denominado de "laranja", demonstra o caráter doloso da conduta de fraudar, sonegar e de suprimir tributos e contribuições federais, o que configura infração à lei, nos termos do art. 71, III, da Lei nº 4.402, de 1964, (sonegação) e do art. 1º, I, da Lei nº 8.137, de 1964, (omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias), com reflexos tributários, o que atrai a responsabilidade tributária, nos termos do art. 135, III, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, José Roberto Adelino da Silva (Suplente convocado), Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração de para cobrança de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) referentes a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2009 e 2010, no montante total de R\$1.150.854,67 incluídos principal, juros de mora e multa de ofício qualificada de 150% (e-fls. 317-334).

2. Conforme Relatório de Fiscalização a autoridade fiscal apurou glosa de despesa referente a provisão para créditos de liquidação duvidosa e resultados operacionais não declarados referentes ao 4º trim/2009 e 1º trim/2010 (e-fls. 298-307).

3. Houve emissão de termo de sujeição passiva solidária em nome de Nilvon da Cunha, com base no art. 135, III, do CTN, considerado pela fiscalização como administrador de fato e autor de atos ilícitos. A identificação do responsável solidário pautou-se em investigações realizadas pelo Escritório de Pesquisa e Investigação – Espei da RFB na 10ª Região Fiscal.

4. Não houve impugnação do contribuinte Comercial Cerro Branco; com efeito, lavrou-se Termo de Revelia e encaminhou-se para cobrança.

5. O sujeito passivo solidário, Nilvon da Cunha, apresentou impugnação e alegou em síntese, conforme acórdão recorrido, ausências de provas para o redirecionamento e que o procedimento fiscal iniciou-se por meio de compartilhamento ilegal de provas produzidas em processo judicial criminal e que o Magistrado fundamentou sua autorização em exemplos de procedimento administrativo disciplinar e não para a cobrança de tributos; aborda a questão da desconsideração da personalidade jurídica; que por não ser sócio, não poderia ser responsabilizado com base no art. 135, III do CTN e que o redirecionamento deveria conter a comprovação da falta de pagamento.

6. A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação sob o fundamento de que o administrador utilizou-se de interposta pessoa, com vistas a ocultar o real interessado na administração da sociedade, o que caracteriza infração à lei, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2009, 2010

RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O administrador de fato que se utiliza de interpostas pessoas na gestão da sociedade empresária é pessoalmente responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes dos atos praticados com infração de lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

7. Cientificados da decisão de primeira instância, contribuinte (14/05/2014) e responsável tributário (12/05/2014), somente o responsável Nilvon da Cunha interpôs, tempestivamente (29/05/2014), recurso voluntário, em que aduz as alegações a seguir, as quais serão analisadas em detalhe no voto (e-fls. 405 e seg.).

Nulidade da decisão de primeira instância

i) Defende a nulidade da decisão recorrida, em afronta ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa, por não analisar os argumentos da Recorrente;

Mérito

ii) discorre sobre seu histórico profissional no mercado de carne como proprietário de frigorífico, intermediário, assessoria e consultoria nesse ramo de atividade;

ii) com base na doutrina de Rubens Requião e Fábio Ulhoa Coelho discorre sobre o conceito de empresa, sociedade limitada, desconsideração da personalidade jurídica;

iii) sustenta ilegalidade das provas que lhe apontam como diretor, gerente ou representante legal da fiscalizada; com efeito, a única forma de se atingir o seu patrimônio é por meio da desconsideração da personalidade jurídica, art. 50, do Código Civil e não por meio do 135, III, do CTN; Cita jurisprudência a favor da sua tese;

iv) aduz que o procedimento fiscal de redirecionamento iniciou-se através de ilegal compartilhamento de provas produzidas em processo judicial criminal tendo o Magistrado fundamento sua autorização em exemplos jurisprudenciais de compartilhamento para procedimento administrativo disciplinar e não para a cobrança de tributos, como o caso em tela;

v) defende que por não ser sócio não lhe pode ser imputado o redirecionamento do crédito tributário com base no artigo 135, III, CTN;

vi) salienta não haver certeza da falta de pagamento, haja vista não haver ainda a cobrança judicial dos tributos supostamente devidos; que o redirecionamento se deu com base em prova ilícita, compartilhada de inquérito policial que não houve o contraditório e não houve o cotejo

dos requisitos – desvio de finalidade ou confusão patrimonial – previstos no art. 50, do Código Civil;

vii) registra que não aumentou seu patrimônio em detrimento do Fisco ou do Comercial Cerro Branco Ltda., ou seja, não houve desvio de ativo nem confusão patrimonial;

viii) nestes termos requer, a extinção sem julgamento do mérito do redirecionamento/responsabilização solidária em face de Nilvon da Cunha, face à ausência de pressupostos; sejam declinados os fundamentos da decisão recorrida para que o Recorrente possa tomar conhecimento dos motivos da responsabilização; por fim, julgue-se improcedente o redirecionamento/responsabilização solidária, ante a ilegalidade das provas obtidas.

8. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior – Relator, Relator.

9. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço. Passo à análise.

10. Trata-se de auto de infração em que a autoridade fiscal apurou glosa de despesa referente a provisão para créditos de liquidação duvidosa e resultados operacionais não declarados referentes ao 4º trim/2009 e 1º trim/2010 (e-fls. 298-307).

11. O contribuinte não apresentou impugnação nem recurso voluntário. O responsável tributário, por sua vez, contesta somente a responsabilização solidária, esse o objeto da controvérsia.

12. Analiso inicialmente a preliminar.

Nulidade da decisão de primeira instância

13. Alega o Recorrente nulidade da decisão recorrida, em afronta ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa, por falta de análise de seus argumentos. Reclama que o acórdão recorrido “*com [...] singela justificativa*” julgou válida toda a prova produzida nos autos, sem levar em consideração nenhum argumento da defesa, sem enfrentá-los ou justificar de forma coerente e com base na lei ou na jurisprudência que os argumentos lançados pelo Recorrente não seriam aplicáveis.

14. Sem razão o Recorrente. O trecho a seguir demonstra que a decisão recorrida enfrentou a matéria de forma objetiva. Veja-se:

Sua defesa procura desqualificar as provas do auto que reputa ilegais para desfazer todas as evidências de que sua atuação à frente da Comercial Cerro Branco era a de um autêntico administrador. Em nenhum momento explica ou justifica sua atuação trazida à luz pelo trabalho de investigação da polícia. Entretanto, **o despacho do M. Juiz Federal Substituto é claro quando autoriza o acesso da Receita Federal do Brasil**

às conversas telefônicas interceptadas e descritas nos autos do processo judicial. Logo, as provas são legais.

Com base nas transcrições das conversas telefônicas, conforme o TVF, fls. 298/316, a participação do impugnante como administrador da Comercial Cerro **Branco fica por demais evidente, como também fica, a interposição de pessoas:** um porteiro que não entrega declarações com participação de 5% no frigorífico e um motorista com rendimentos informados de R\$ 10.320,00 com participação de 95%, fls. 315, dentre outros.

As alegações a respeito da desconsideração da personalidade jurídica não são pertinentes, uma vez que a autoridade fiscal não operou qualquer desconsideração no caso discutido.

A desconsideração da personalidade jurídica é instituto em tudo diferente da solidariedade passiva. Enquanto esta é a coobrigação de várias pessoas em uma única e indivisível relação obrigacional, a desconsideração da personalidade jurídica acontece em situações jurídicas nas quais há uma responsabilidade obrigacional da pessoa jurídica e, em razão de ter havido “abuso da personalidade jurídica”, o Direito autoriza desconsiderá-la para responsabilizar sucessivamente os responsáveis pelos atos da pessoa jurídica que ensejaram a relação obrigacional, normalmente os sócios e/ou administradores, subsidiariamente, em caso de insolvência da pessoa jurídica.

A Fiscalização, à luz do art. 135, III, **deu enfoque à responsabilidade solidária por atos praticados com infração de lei. Não houve descaracterização da personalidade jurídica nem tampouco redirecionamento. O que houve foi a responsabilização solidária.**

Na solidariedade passiva, há mais de um devedor na mesma obrigação. Existe uma única obrigação, e há mais de um devedor obrigado por ela como um todo. Não há um devedor “principal” e um responsável “solidário”. Há dois ou mais devedores, que são obrigados por uma única e idêntica, indivisível, obrigação.

[...]

O administrador, de fato ou de direito, somente é responsável por atos por ele praticados, de forma dolosa ou culposa, no exercício da gestão da pessoa jurídica, que representem infração à lei ou excesso de poderes, ou seja, um ato ilícito. Neste sentido, transcreve-se abaixo o voto vencido do Ministro Ari Pargendler, do Superior Tribunal de Justiça, proferido no REsp 1.674/GO:

[...]

Ora, não há dúvida de que o administrador que se utiliza de interposta pessoa, visando ocultar o real interessado na administração da sociedade, está agindo com infração de lei. (Grifo nosso).

15. Ademais, a jurisprudência sedimentada no Superior Tribunal de Justiça, já na vigência do CPC/2015, é no sentido de que o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão, é dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.

2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já

sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.

4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinar tal decism.

5. Embargos de declaração rejeitados.

(EDMS - Embargos de Declaração no Mandado de Segurança - 21315 2014.02.57056-9, Diva Malerbi (Desembargadora convocada TRF 3ª Região), STJ - Primeira seção, DJE:15/06/2016) (Grifo nosso)

16. No mesmo sentido já se pronunciou este CARF:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DEFESA DO CONTRIBUINTE - APRECIÇÃO - Conforme cediço no Superior Tribunal de Justiça - STJ, a autoridade julgadora não fica obrigada a se manifestar sobre todas as alegações do Recorrente, nem quanto a todos os fundamentos indicados por ele, ou a responder, um a um, seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão. (REsp 874793/CE, julgado em 28/11/2006). (Acórdão 165.430, de 18.09.2008)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

NULIDADE. ALEGAÇÃO DE ANÁLISE RASA DAS PROVAS NA INSTÂNCIA ANTERIOR. DESCABIMENTO.

O julgador, ao decidir, não está obrigado a examinar todos os fundamentos de fato ou de direito trazidos ao debate, podendo a estes conferir qualificação jurídica diversa da atribuída pelas partes, cumprindo-lhe entregar a prestação jurisdicional, considerando as teses discutidas no processo, enquanto necessárias ao julgamento da causa. (Acórdão Carf 9101-004.250, de 09.07.2019)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/12/2010 a 31/12/2013

O ÓRGÃO JULGADOR NÃO ESTÁ OBRIGADO A SE PRONUNCIAR ACERCA DE TODOS ARGUMENTOS SUSCITADOS PELA RECORRENTE.

O órgão julgador não está obrigado a se pronunciar acerca de todos argumentos suscitados pela parte se os pontos analisados são suficientes para motivar e fundamentar sua decisão. O inconformismo com o resultado do acórdão, contrário aos interesses da recorrente, não significa haver falta de motivação ou cerceamento do direito à ampla defesa (EDcl no Mandado de Segurança nº 21.315 - DF, Diva Malerbi, STJ - Primeira Seção, DJE 15.06.2018). (Acórdão Carf 1201-003.145, de 18.09.2019)

17. No caso dos autos, o julgador proferiu decisão motivada e explicitou as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. O inconformismo com o resultado do acórdão, contrário aos interesses do Recorrente, não significa afronta ao devido processo legal, contraditório e à ampla defesa.

18. Afasto a nulidade arguida.

Mérito

19. Vejamos, inicialmente, os motivos ensejadores da imputação de responsabilidade solidária, conforme apurado pela fiscalização.

20. Investigação realizada pelo Escritório de Pesquisa e Investigação – Espei da Receita Feral na 10ª Região Fiscal, na Operação Charqueadas, realizada em conjunto com o Departamento de Polícia Federal – DPF, com o objetivo de esclarecer relações entre empresas ligadas ao abate e comercialização de carnes no estado do Rio Grande do Sul, apurou as informações relevantes envolvendo a pessoa jurídica Comercial Cerro Branco Ltda.

21. Os fatos foram representados ao Ministério Público Federal e resultaram na abertura de inquérito policial, que contou com a interceptação telefônica dos investigados e o cumprimento de mandado de busca e apreensão com vistas a coletar elementos que comprovassem as suspeitas.

22. As informações do inquérito policial foram compartilhadas com a Receita Federal, pelo juízo da 2ª Vara Federal de Santa Maria no processo n.º 2009.71.02.003947-4/RS e constituíram, juntamente com informações internas e coletadas em diligências, a base do relatório produzido pelo Espei/10ª RF.

23. Conforme narra a fiscalização, a Operação Charqueadas comprovou que, a partir de 2004, os empresários investigados constituíam sociedades que, embora continuassem sob sua responsabilidade de fato, eram registradas em nome de sócios interpostos, geralmente pessoas de baixa renda que em algum momento tiveram vínculos profissionais com os frigoríficos e forneceram seus nomes mediante pagamento de pequenas remunerações ou mesmo de forma gratuita. Essas sociedades, além de descumprirem uma série de obrigações tributárias, operavam por períodos curtos, de um a dois anos, sucedendo umas às outras e dificultando os procedimentos de fiscalização ante a falta de informações confiáveis.

24. A investigação iniciou-se com procedimentos fiscais relativos às pessoas jurídicas Taurus Comércio de carnes (CNPJ 06.070.984/0001-63) e Comercial de Carnes Cerrito Ltda. (CNPJ 04.951.309/0001-18).

25. Especificamente sobre a pessoa jurídica Comercial Cerro Branco Ltda., a fiscalização transcreve escutas telefônicas – autorizadas judicialmente (e-fls. 310)– que demonstram Nilvon da Cunha, como administrador de fato dessa pessoa jurídica, no desempenho de atividades à distância, com utilização dos serviços de um dos sócios Aleino Fontes Nascimento. Veja-se (e-fls. 304):

Em uma das conversas, no dia 29/09/2010, **Nilvon** diz a Emilson da Silva (contador da Free Carnes, transcrito como Nilson no diálogo) que a Receita Federal suspeita que as empresas sejam "tudo uma coisa só", e **ele próprio chega a dizer "na verdade é né Nilson", ao que Emilson responde "sim, claro";**

Em 29/10/2010, Nilvon recebe proposta para vender o Frigorífico CERRO BRANCO, em Caçapava do Sul. **Fixa-se aqui o entendimento que ele é realmente o verdadeiro "dono" da planta e maquinário.**

Em 08/12/2010, **Nilvon da Cunha passa informações a um funcionário da Comercial Cerro Branco sobre como proceder em relação a demissão de funcionários e a respectiva indenização trabalhista.**

Em 05/10/2010, NILVON fala com EDUARDO sobre a fiscalização da SIF no Frigorífico de Caçapava, sobre a redução no número de abate. NILVON diz que vai continuar abatendo acima da restrição, e fazendo o transporte noturno, fora do horário de fiscalização, pois segundo ele se abater menos que 200 bois não consegue abastecer os clientes.

Em 03/10/2010 Nilvon orienta uma pessoa acerca da fiscalização da RFB no frigorífico em Caçapava do Sul e pede que corte a comunicação com o frigorífico.

26. Em outros trechos de transcrição telefônica, extraídos do Relatório do Espei (e-fls.314), Nilvon, logo após a instauração do procedimento fiscal, conversa com o seu advogado, o qual demonstra preocupação com a possibilidade de vinculação entre as empresas e a acusação de uso de "laranjas", preocupação esta compartilhada por Nilvon. Em outro trecho Nilvon determina que sejam cortadas todas as comunicações da Comercial Cerro Branco Ltda. com "Caçapava" e informa ter adotado o mesmo procedimento.

27. Ao amparo de tais elementos a autoridade fiscal imputou responsabilidade solidária a Nilvon Cunha, com base no art. 135, inciso III, do CTN, com vistas a responsabilizá-lo por créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei.

28. Aduz o Recorrente que o procedimento fiscal de redirecionamento iniciou-se por meio de compartilhamento ilegal de provas produzidas em processo judicial criminal tendo o Magistrado fundamento sua autorização em exemplos jurisprudenciais de compartilhamento para procedimento administrativo disciplinar e não para a cobrança de tributos, como o caso em tela.

29. Sem razão o Recorrente. Inicialmente, não se trata de redirecionamento, mas sim de atribuição de responsabilidade autorizada pelo CTN, com garantia do direito ao contraditório e à ampla defesa, desde a constituição do crédito tributário, conforme detalhado mais adiante. Direito este exercido pelo contribuinte nestes autos. O que está em consonância com o posicionamento do STF nos autos do Ag.Reg.RE 608.426, 2011, Relator Min. Joaquim Barbosa:

Os princípios do contraditório e da ampla defesa aplicam-se plenamente à constituição do crédito tributário em detrimento de qualquer categoria de sujeito passivo, irrelevante sua nomenclatura legal (contribuintes, responsáveis, substitutos, devedores solidários etc.). Por outro lado, **a decisão administrativa que atribui sujeição passiva por responsabilidade ou por substituição também deve ser adequadamente motivada e fundamentada, sem depender de presunções e ficções legais inadmissíveis no âmbito do Direito Público e do Direito Administrativo.** Considera-se presunção inadmissível aquela que impõe ao sujeito passivo deveres probatórios ontologicamente impossíveis, irrazoáveis ou desproporcionais, bem como aquelas desprovidas de motivação idônea, isto é, que não revelem o esforço do aparato fiscal para identificar as circunstâncias legais que permitem a extensão da relação jurídica tributária. (Grifo nosso)

30. Nesse sentido, para atribuição de responsabilidade não há falar-se em necessidade de comprovação da falta de pagamento na esfera judicial, como postula o Recorrente. Como dito, trata-se de imputação de responsabilidade em sede administrativa e não redirecionamento de feito executivo fiscal.

31. Quanto à utilização de prova ilegal, também não lhe assiste razão. O trecho a seguir, demonstra que a decisão judicial autorizou o acesso aos elementos decorrentes da interceptação telefônica à Receita Federal (e-fls. 312):

Destarte, sendo medida útil á investigação e que se conforma ao texto da Constituição, **deve ser possibilitado o acesso aos elementos decorrentes da interceptação telefônica em curso à Receita Federal do Brasil**, para fins de investigação de **eventual infração à ordem tributária pelos investigados**, bem assim para fins de comprovação da materialidade e autoria dos pretensos **crimes ora em investigação**.

Decisão

Ante o exposto, autorizo o acesso da Receita Federal do Brasil - Seção de Fiscalização da DRF/Santa Maria e Escritório de Pesquisa e Investigação da Receita Federal/ESPEI em Porto Alegre – às conversas telefônicas interceptadas nos presentes autos. (Grifo nosso)

32. Defende que por não ser sócio não lhe pode ser imputado o redirecionamento do crédito tributário com base no artigo 135, III, CTN; com efeito, a única forma de se atingir o seu patrimônio é por meio da desconsideração da personalidade jurídica, art. 50, do Código Civil e não por meio do 135, III, do CTN.

33. Acerca da responsabilidade tributária, o art. 135 do CTN estabelece que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, os sócios, no caso de liquidação de pessoas (inciso I c/c inciso VII do art. 134), bem como os dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (inciso III).

34. A jurisprudência do STJ acrescentou ainda outra hipótese de responsabilização solidária, a dissolução irregular de sociedade, conforme dispõe a Súmula STJ 435: “*presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente*”. Tal hipótese é um desdobramento de infração à lei.

35. Embora o CTN estabeleça que a responsabilidade prevista no art. 135, III, seja de caráter pessoal – entenda-se, exclusiva do sócio-gerente – o que desperta controvérsia, entendemos tratar-se de responsabilidade solidária¹, pois se o art. 128 do CTN exige lei expressa

¹ MACHADO, Hugo de Brito Machado. Curso de direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 189. TORRES, Heleno Taveira. Responsabilidade de terceiros e desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. Grandes Questões Atuais do Direito Tributário. São Paulo: Dialética, v. 16, 2012. p. 125,127. ROCHA, Alessandro Martins dos Santos. Responsabilidade tributária de administradores com base no artigo 135, inciso III, do código tributário nacional. Revista da Receita Federal - Estudos Tributários e Aduaneiros, Brasília, 01, n. 02, jan./Jul 2015. 168-189. No mesmo sentido o Ac. CARF 9101-002.954, de 03 de julho de 2017. FREITAS JÚNIOR, Efigênio de. Responsabilidade tributária, solidariedade e interesse comum qualificado por dolo, fraude ou simulação. In: BOSSA, Gisele Barra (Coord.). Eficiência probatória e atual jurisprudência do CARF. São Paulo: Almedia, 2020. p. 226.

para atribuir responsabilidade a terceiro, de igual modo a exclusão da responsabilidade do contribuinte deve estar prevista em lei. Outro ponto a reforçar esse posicionamento é a própria súmula 430² do STJ, que ao tratar especificamente da matéria enuncia responsabilidade solidária do sócio-gerente e não responsabilidade pessoal.

36. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

37. Nesse sentido já se manifestou o STF:

O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.

[...]

A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência no sentido de que **apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado**, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito – má gestão ou representação **por prática de atos** com excesso de poder ou **infração à lei**, contrato social ou estatutos – e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. (Trecho do voto do RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe- 09-02-2011, p. 431, 432)

38. Na mesma linha o STJ:

[...] 4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando **exercerem gerência** da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes. (REsp 640.155/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/04/2007, DJ 24/05/2007, p. 311) (Grifo nosso)

[...] O quotista, sem **função de gerência** não responde por dívida contraída pela sociedade de responsabilidade limitada. Seus bens não podem ser penhorados em processo de execução fiscal movida contra a pessoa jurídica (CTN, ART. 134 - DEC. 3.708/19, ART. 2.). (REsp 27.234/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/1993, DJ 21/02/1994, p. 2126) (Grifo nosso)

[...] A prática de atos contrários à lei ou com excesso de mandato só induz a responsabilidade de quem tenha **administrado a sociedade** por quotas de responsabilidade limitada, no caso, os sócios gerentes, não se expandindo aos meros quotistas. Não sendo o tema objeto de recurso pela decisão atacada, ausente, pois, o

² Súmula 430: O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

prequestionamento, que é pressuposto específico de admissibilidade do recurso especial. Recurso especial improvido. (REsp 330.232/MG, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2003, DJ 30/06/2003, p. 178). (Grifo nosso)

39. Quanto à atribuição de responsabilidade do sócio-gerente prevista nos arts. 135, III, e 134, VII, do CTN, o STJ³ tem entendido que não se faz necessária a instauração do incidente de desconsideração da personalidade jurídica da sociedade empresária nos termos do art. 133 do CPC/2015 uma vez que a responsabilidade atribuída pelo próprio CTN permite a cobrança do crédito tributário de forma direta desses terceiros. A instauração do incidente far-se-á necessária na hipótese de redirecionamento da execução fiscal em face de terceiro não elencado diretamente pelo CTN. De igual forma, no caso em análise, não há falar na desconsideração da personalidade jurídica postulada pelo Recorrente e prevista no art. 50 do Código Civil.

40. Nestes termos recente posicionamento do STJ:

Com efeito, **a atribuição de responsabilidade tributária aos sócios gerentes, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, não depende mesmo do incidente de desconsideração da personalidade jurídica da sociedade empresária prevista no art. 133 do CPC/2015, pois a responsabilidade dos sócios, de fato, já lhes é atribuída pela própria lei, de forma pessoal e subjetiva** (v.g.: AgInt no REsp 1.646.648/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 28/11/2017), na hipótese de "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos".

Igualmente, a responsabilidade subsidiária do art. 134, VII, do CTN autoriza o redirecionamento da execução fiscal aos sócios na hipótese de não ser possível exigir o crédito tributário da sociedade empresária liquidada (v.g.: REsp 1.591.419/DF, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 26/10/2016).

[...]

Nesses casos, como afirmado, **não há necessidade de desconsiderar a personalidade da pessoa jurídica devedora**, pois a legislação, estabelecendo previamente a responsabilidade tributária do terceiro, permite a cobrança do crédito tributário diretamente dos terceiros que elenca. (AREsp 1700670/GO, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 09/03/2021, DJe 08/04/2021) (Grifo nosso)

41. Na espécie, a utilização de interposta pessoa, mediante da fraude na composição societária, criando a figura do sócio aparente ou formal, comumente denominado de "laranja", demonstra o caráter doloso da conduta de fraudar, sonegar e de suprimir tributos e contribuições federais, o que configura infração à lei, nos termos do art. 71, III, da Lei nº 4.502, de 1964, (sonegação) e do art. 1º, I, da Lei nº 8.137, de 1964, (omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias), com reflexos tributários, o que atrai a responsabilidade

³ Esse trecho consta da página 13 do voto do Relator no REsp 1.775.269/PR, DJe: primeiro de março de 2019. No mesmo sentido: REsp 1.786.311, de 14.05.2019, DJe: 28 de novembro de 2017. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região editou a súmula 112: "A responsabilização dos sócios fundada na dissolução irregular da pessoa jurídica (art. 135 do CTN) prescinde de decretação da desconsideração de personalidade jurídica da empresa e, por conseguinte, inaplicável o incidente processual previsto nos arts. 133 a 137 do CPC/15". Na mesma linha, o enunciado 53 da Escola Nacional de Formação e Aperfeiçoamento de Magistrados (ENFAM): "O redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente prescinde do incidente de desconsideração da personalidade jurídica previsto no art. 133 do CPC/2015."

tributária, nos termos do art. 135, III, do CTN.

42. Portanto, correta a imputação de responsabilidade tributária.

Conclusão

43. Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Relator