

# I

## CONGRESSO DO NOROESTE PAULISTA DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

### Responsabilidade tributária dos sócios por tributos devidos pela PJ (Art. 135, III, do CTN)

### Efigênio de Freitas

REALIZAÇÃO:



Material disponível em:



## Base legal

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

[...]

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

## Base legal

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

[...]

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

# Responsabilidade tributária decorrente de atos ilícitos



## Repercussão no inadimplemento do tributo

- Sócio ou administrador?
- Quais atos ilícitos?
- Resp. pessoal ou solidária?
- **Requisitos?**
- Ampla defesa/contraditório
- **Posicionamentos Carf**

## ➤ Sócio ou administrador?

- ✓ **Sócios com poderes de gestão; administrador (responsabilidade subjetiva)**  
*“[...] apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a personalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade”.*  
**(RE 562.276/2010)**
- ✓ **Incidente de descon sideração de PJ (IDPJ) (art. 133 CPC/2015)**  
**Não é necessário.** O CTN autoriza a cobrança de forma direta.  
REsp 1.775.269/PR (2019). REsp 1.786.311 (2017)

## ➤ Quais atos ilícitos?

- ✓ **Excesso de poder:** ato relacionado com a infração dos deveres do administrador perante a sociedade (excesso na liberdade administrativa)
  - Sócio de sociedade exclusivamente comercial → prestar serviços
- ✓ **Infração ao contrato social ou estatuto:** ação contrária do administrador à disposição expressa constante do contrato/estatuto
  - Alienação desautorizada de ativo fixo da sociedade
- ✓ **Infração à lei:** *não necessariamente uma lei tributária, mas com consequências tributárias...*
  - *Sonegação, fraude; dissolução irregular*

## ➤ Responsabilidade pessoal ou solidária?

- ✓ **Súmula 430 do STJ (2010):** O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.
- ✓ **Súmula 130 do CARF (2019):** A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do pólo passivo da obrigação tributária.
- ✓ **Súmula CARF nº 172 (2021):** A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

## ➤ Requisitos necessários para imputação de responsabilidade

- ✓ Identificação do **responsável com poder de gestão**
- ✓ Descrição da conduta praticada pelo responsável com excesso de poderes ou **infração à lei**, contrato social ou estatuto;
- ✓ Nexo de causalidade entre a conduta praticada pelo responsável e o resultado prejudicial ao Fisco (inadimplemento da obrigação tributária);
- ✓ Provas que dão suporte à imputação de responsabilidade.



**Requisitos essenciais para o exercício do contraditório e da ampla defesa.**

## ➤ Importância dos requisitos: fundamentação, ampla defesa, contraditório

- ✓ “Essencial à compreensão do instituto da responsabilidade tributária é a noção de que a obrigação do terceiro, de responder por dívida originariamente do contribuinte, jamais decorre direta e automaticamente da pura e simples ocorrência do fato gerador do tributo. Do fato gerador, só surge a obrigação direta do contribuinte”. (RE 562.276/2010)
- ✓ “[...] quando o art. 121 do CTN refere-se ao **contribuinte** e ao **responsável** como sujeitos passivos da obrigação tributária principal, deve-se compreender que são sujeitos passivos de relações jurídicas distintas, com suporte em previsões legais e pressupostos de fato específicos, ainda que seu objeto possa coincidir – **pagar tributo próprio (contribuinte) ou alheio (responsável)**”. (RE 562.276/2010)

## ➤ Contraditório e ampla defesa

✓ “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”.

(Ag.Reg.RE 608.426. 21.10.2011)

## **IN RFB nº 1862/2018**

Art. 3º Na hipótese de imputação de responsabilidade tributária, o lançamento de ofício deverá conter também:

I - a qualificação das pessoas físicas ou jurídicas a quem se atribua a sujeição passiva;

**II - a descrição dos fatos que caracterizam a responsabilidade tributária;**

**III - o enquadramento legal do vínculo de responsabilidade decorrente dos fatos a que se refere o inciso II; e [...]**

**Parágrafo único. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deverá reunir as provas indispensáveis à comprovação da responsabilidade tributária.**

Art. 4º Todos os sujeitos passivos autuados deverão ser cientificados do auto de infração [...]

## → Jurisprudência do CARF

### → Responsabilidade tributária do administrador

Acórdão Carf 1201-001.856, de 16/08/2017

Acórdão Carf 1302-003.397, de 20/02/2019

Acórdão Carf 9101-005.304, de 12/01/2021

Acórdão Carf 9303-013.314, de 18/08/2022

Acórdão Carf 1201-006.266, de 11/03/2024

Acórdão Carf 1301-006.801, de 12/03/2024

Acórdão Carf 1101-001.299, de 13/05/2024

Acórdão Carf 1102-001.375, de 13/06/2024

Acórdão Carf 1101-001.362, de 18/07/2024

Acórdão Carf 9101-007.216, de 07/11/2024

## Acórdão Carf nº 1402.001.770, de 2014

“Nessa esteira, caberia à autoridade lançadora demonstrar a prática de atos com **excesso de poderes ou infração à lei** nos termos do art. 135, do CTN[...]. E tal situação não encontra supedâneo fático nem nos fundamentos da autuação.”

## Acórdão Carf nº 1302-003.223, de 2018

“[...] É inegável que a [PJ] possa ter sido utilizada na citada "operação corrosão"; o problema é que a D. Auditoria **preocupou-se excessivamente com o esquema fraudulento**, tendo, objetivamente, **esquecido** qual era, efetivamente, o **cerne deste processo** [...]. [...] culminou com a **falta de instrução** necessária à demonstração do **liame** entre os **devedores solidários e a infração** [...] mais grave, **sem sequer se apontar os devedores solidários como reais administradores ou sócios de fato** desta empresa”.

## Acórdão Carf nº 9101-007.216, de 2024

### RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. PODERES DE GESTÃO/ADMINISTRAÇÃO.

I - O art. 135 do CTN, ao dispor no caput, sobre os **atos praticados**, diz respeito aos **atos de gestão** para o adequado funcionamento da sociedade, exercidos por aquele que tem poderes de administração sobre a pessoa jurídica. [...]. Fala-se em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo). Ou seja, **não recai sobre todos aqueles que ocupam os cargos de diretores**, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, **mas apenas sobre aqueles que incorreram em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.**

## Acórdão Carf nº 9101-007.216, de 2024

### RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. PODERES DE GESTÃO/ADMINISTRAÇÃO.

II - O fundamento da responsabilização tributária do art. 135 do CTN repousa sobre quem pratica atos de gerência, podendo o sujeito passivo indireto ser tanto de um “sócio-gerente”, quanto um diretor contratado, ou **ainda uma pessoa que não ocupa formalmente os cargos de diretores**, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas que seja o **sócio de fato da empresa**. **Não basta a pessoa integrar o quadro societário**, deve restar demonstrado que possui **poderes de gestão**, seja mediante atos de constituição da sociedade empresária (contratos sociais, estatutos, por exemplo), ou, quando se tratar de **sócio de fato**, em **provas demonstrando a efetiva atuação em nome da empresa**.

## Acórdão Carf nº 9101-007.216, de 2024

### RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. PODERES DE GESTÃO/ADMINISTRAÇÃO.

III – A caracterização de atos praticados com **excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos** demandam a **demonstração de ilícito específico**, que evidencie a ocorrência de uma construção artificial para se amoldar a uma hipótese de incidência tributária. **Provado** que os diretores da pessoa jurídica praticaram atos de gestão amparados no que lhes conferia o contrato da sociedade para **deixar de recolher os tributos** devidos na **atividade de gestão de caixa do grupo econômico**, mediante **systemática e reiterada** falta de apresentação de **escrituração**, **falta de emissão de parte das notas fiscais** e apresentação de **declarações zeradas**, deve ser mantida a responsabilidade tributária que lhes foi imputada.

## Acórdão Carf nº 1101-001.362, de 2024

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CONDOTA DO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI. ART. 135, III DO CTN.

A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito **privado 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, ou seja, exige-se um ilícito qualificado pelo art. 135, III, do CTN.

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.

## Acórdão Carf nº 1101-001.362, de 2024

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CONDOTA DO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI. ART. 135, III DO CTN.

Em resumo, responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN é solidária, exige um **ilícito qualificado** sua imputação exige os seguintes **requisitos** de forma cumulativa:

- i) **identificação do responsável com poder de gestão** que praticou o ilícito qualificado;
- ii) **descrição da conduta** praticada de forma a demonstrar o ilícito qualificado praticado pelo responsável; iii) **nexo de causalidade** entre a conduta praticada pelo responsável e o resultado prejudicial ao Fisco; iv) **documentação comprobatória dos atos praticados**.

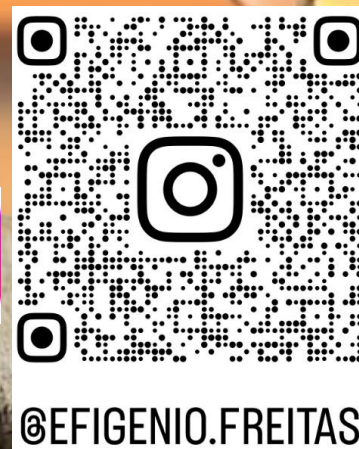
A articulação de contrato simulado pelos sócios administradores caracteriza infração à lei apta a atrair a responsabilidade solidária.

**I** CONGRESSO DO  
NOROESTE PAULISTA  
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

*Não há lugar para a sabedoria  
onde não há paciência.*

*Santo Agostinho*

Material disponível em:



@EFIGENIO.FREITAS

