



**CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:**
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

**TEMA: “Responsabilidade tributária na jurisprudência do
CARF”**

Palestrante: Lucas Issa Halah

Conselheiro Titular do CARF · Doutorando e Mestre em Direito Tributário pela USP



-
- I.** Premissas: sujeição passiva e a arquitetura do CTN
 - II.** Art. 124, I — solidariedade por interesse comum
 - III.** Art. 134 — responsabilidade subsidiária de terceiros
 - IV.** Art. 135, I e III — responsabilidade pessoal de sócios e administradores
 - V.** Art. 137 — responsabilidade pessoal do agente por infrações
 - VI.** Síntese: um quadro de pressupostos

Premissas: antes de responsabilizar, é preciso saber por qual norma

Mais comuns: 124, I e 135, I e III do CTN

O que a responsabilidade tributária NÃO É



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

Não é responsabilidade civil os arts. 927 e 1.016 do Código Civil exigem culpa e dano a terceiro; regulam a relação sociedade–administrador–terceiro, não a sujeição passiva tributária.

Não é responsabilidade societária: responsabilidade limitada ou ilimitada do sócio perante credores é medida do risco societário, não critério de eleição de responsável tributário.

Não tem o limite de 2 anos do art. 1.003, parágrafo único CC

Não é desconsideração da personalidade jurídica do art. 50 do Código Civil embora se pareça com o 124, I — tem pressupostos próprios e procedimento próprio.

Consequência: a responsabilidade tributária só se legitima pela subsunção ao CTN.

Sujeição passiva no CTN

Quem pode ser chamado a pagar



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

Pressupostos:

Art. 121,

I - contribuinte é quem tem relação pessoal e direta com o fato gerador;

II- responsável é quem, **sem essa relação**, tem a obrigação decorrente de disposição expressa de lei.

Mas não é qualquer terceiro

Art. 128 a lei pode atribuir a obrigação a terceiro **vinculado ao fato gerador**, excluindo ou atribuindo em caráter supletivo a responsabilidade do contribuinte.

Mapa das modalidades

Pressuposto, alcance e efeito



**CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:**
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

Dispositivo	Pressuposto	Alcance
Art. 124, I	Interesse comum na situação que constitui o fato gerador	Solidariedade plena, sem benefício de ordem (§ único)
Art. 134	Impossibilidade de exigir do contribuinte + intervenção ou omissão do terceiro	Tributos e multa moratória (§ único). Dolo dispensado
Art. 135, I e III	Excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos	Crédito integral, inclusive multas punitivas
Art. 137	Infração-crime, dolo específico ou atuação do agente contra o representado	Controvertido: crédito integral ou apenas as multas

Art. 124, I — solidariedade por interesse comum

Art. 124, I — o texto e o problema

Um conceito indeterminado em dois níveis



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

"São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal."

CTN, art. 124, I

Duas indeterminações o que é "interesse comum" e o que é a "situação que constitua o fato gerador".

Casos concretos em que é usado grupo econômico de fato, sócio de fato, interposição de pessoas, planejamento tributário "abusivo".

Efeito solidariedade sem benefício de ordem (art. 124, parágrafo único).

As três correntes

Como o CARF tem lido o “interesse comum”



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

3 Correntes	Critério	Quem sustenta
Interesse econômico	Basta o proveito econômico decorrente do fato gerador	Historicamente, as autoridades fiscais (hoje nem elas mais)
Interesse jurídico	Exige que as pessoas estejam no mesmo polo da situação que constitui o fato gerador , pois 124 diz o regime da responsabilidade, não elege responsáveis.	Schoueri, Luciano Amaro; jurisprudência do STJ
Intermediária	Nem mero proveito, nem identidade de polo: participação em ato ilícito doloso que adultera a obrigação	Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4/2018; Ferragut

Todas derivam de leituras plausíveis da mesma expressão legal — a divergência é interpretativa, não de fato.

Corrente 1 — interesse econômico

Fundamento e fragilidade



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

Premissa quem se beneficia do resultado econômico da situação tributada tem interesse comum.

Uso típico responsabilização de pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico e de sócios que auferiram rendimentos distribuídos pelo contribuinte.

Fragilidade dispensa o vínculo com o fato gerador exigido pelo art. 128.

Nota não é mais a posição oficial da Receita Federal, ao menos desde o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4/2018.

Corrente do interesse econômico

Acórdão representativo

Acórdão: 9303-013.630

Órgão: CSRF — 3ª Turma

Relator: Cons. Valcir Gassen

Julgamento: 14.12.2022 (DJe 23.01.2023)

Processo: 13884.720918/2019-31

*"Cabe a imputação de responsabilidade tributária de terceiros, em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação tributária, quando demonstrado que o responsabilizado participava com outras pessoas das operações realizadas, **se beneficiando dos resultados econômicos e financeiros** decorrentes da situação que constituiria o fato gerador."*



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Corrente 2 — interesse jurídico

A construção doutrinária e o respaldo dos tribunais superiores



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

Schoueri o interesse há entre pessoas no mesmo polo da situação que constitui o fato jurídico tributário — como os condôminos no IPTU. O art. 124 fixa **regime**, não elege responsáveis.

Luciano Amaro vendedor e comprador ocupam posições antagônicas; a convivência do comprador com a subavaliação não caracteriza interesse comum no fato jurídico tributário.

STJ restringe o alcance da norma a quem está no mesmo polo do contribuinte.

STF já tomou como premissa que primeiro se verifica a sujeição passiva pelos arts. 134 e 135, para só então definir se o regime é solidário (RE 562.276).

Corrente do interesse jurídico

Acórdão representativo

Acórdão: 9101-006.631

Órgão: CSRF — 1ª Turma

Relator: Consª Livia De Carli Germano

*"O interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN [...] é jurídico, e não meramente econômico. [...] Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto **indireta, em caso de confusão patrimonial.**"*

Por que: se há confusão, contribuinte e responsável são o mesmo centro jurídico de interesses.



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Corrente 3 — intermediária

O Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4/2018



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

RFB “interesse comum” alcança não só o ato lícito que gerou a obrigação, mas **também o ato ilícito que a desfigurou. Não deixa de ser interesse jurídico por isso**

Requisitos cumulativos

- (i) vínculo, de fato ou de direito, com o fato gerador ou com o sujeito passivo;
- (ii) interesse no fato ou na relação jurídica, não bastando o proveito econômico;
- (iii) ilícito com abuso da personalidade jurídica, grupo econômico irregular, evasão ou planejamento abusivo;
- (iv) dolo.

Doutrina Maria Rita Ferragut

Crítica feita pelo PN Cosit/RFB nº 04/18 as duas primeiras correntes tentariam explicar um conceito indeterminado por meio de outro.

Corrente intermediária

Acórdão representativo

Acórdão: 9303-016.032

Órgão: CSRF — 3ª Turma

Relator: Cons. Vinicius Guimarães

Julgamento: 08.10.2024 (DJe 28.11.2024)

Processo: 10803.720004/2014-20

*"A situação não é apenas aquela do fato gerador em si — como vender, prestar serviço, entre outros — mas a situação que constitua o fato, no seu sentido mais amplo, que **abrange os atos preparatórios e aqueles decorrentes do ilícito**, como o desvio dos valores sonegados [...]. Assim, a responsabilidade por interesse comum deve abranger todos aqueles que participaram da situação no seu mais amplo sentido e se beneficiaram dos resultados do ilícito."*



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Art. 124, I na Câmara Superior — 1ª Turma



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Acórdão: 9101-007.454

Órgão: CSRF — 1ª Turma

Relator: Cons. Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Julgamento: 07.10.2025 (DJe 14.11.2025)

Processo: 10932.720127/2014-95

*"Divirjo do entendimento estampado nos paradigmas arrolados quanto à sua aptidão para inclusão de terceiro no polo passivo da obrigação tributária, **condicionando a sua aplicação à configuração de outra hipótese de responsabilidade prevista nos artigos 129 a 135 do CTN.** [...] Entendo que a redação do dispositivo, **independente de sua topologia no texto legal**, indica a possibilidade de outras pessoas, além do contribuinte, no polo passivo quando configurado o interesse comum na situação constitutiva do fato gerador."*

Leitura: rejeitou a segunda corrente, e encampou a terceira

Julgado por voto de qualidade

Jurisprudência polarizada — 2ª Corrente X 3ª Corrente.

Arts. 134 e 135 — responsabilidade de terceiros e responsabilidade pessoal

Art. 134 — solidária no nome, subsidiária no regime

Pressupostos e alcance



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

O texto trai o caput embora diga “respondem solidariamente”, o dispositivo só incide “**nos casos de impossibilidade** de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte”: é **subsidiária**.

Pressupostos

- (i) impossibilidade de exigir do contribuinte;
- (ii) pelo ato em que o terceiro interveio ou omissão de que for responsável.

Alcance limitado só tributos e multa **moratória** — dispensa de dolo - o parágrafo único **exclui as penalidades punitivas**

Inciso VII sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Art. 134 — aplicação

Acórdão representativo



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Acórdão: 1201-006.861

Órgão: 1ª Seção — 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária

Relator: Cons. Alexandre Evaristo Pinto

Julgamento: 13.06.2024 (DJe 08.07.2024)

Processo: 15940.720067/2013-44

*"Conforme dispõe o artigo 134 do Código Tributário Nacional, nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este [...] os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas, o que abrangeria também a dissolução irregular de sociedade. Todavia, **não é possível a exigência dos sócios do montante da multa de ofício** segundo o parágrafo único do artigo 134 do Código Tributário Nacional."*

Ementa, excerto

Leitura: Quem quiser alcançar a multa de ofício precisa migrar para o art. 135

Art. 135 — pressupostos

Responsabilidade pessoal por atuação ilícita



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

O tipo atos praticados com **excesso de poderes** ou **infração de lei, contrato social ou estatutos**.

O elemento subjetivo **exige-se dolo específico** no cometimento de ilícito consistente em sonegação, fraude ou conluio (corrente majoritária).

Súmula nº 430 do STJ “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente” (REsp nº 1.101.728/SP, Tema nº 97).

Alcance crédito integral, **inclusive multas punitivas; sem o benefício de ordem** do 134.

Art. 135, I — a remissão ao art. 134

Um problema de técnica legislativa com consequências práticas



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

O texto o inciso I responsabiliza “**as pessoas referidas no artigo anterior**”.

Leitura fatiada aproveita apenas o rol de pessoas do art. 134, desconsidera as qualificadoras

Redução ao absurdo permitiria responsabilizar os pais por tributos devidos por filhos **maiores**, e não apenas pelos menores (art. 134, I).

Leitura íntegra a remissão incorpora pessoas e situações. Logo, o art. 135, I só alcança sócios na hipótese do art. 134, VII — liquidação de **sociedade de pessoas**.

Efeito prático o sócio não administrador de sociedade limitada ou anônima não se enquadra no art. 135, I.

Art. 135, III — duas correntes

O que basta para configurar “infração de lei”



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

	CORRENTE RESTRITIVA	CORRENTE AMPLIATIVA
Elemento subjetivo	Dolo específico, comprovado e não presumido	Basta infração à legislação tributária, aferida objetivamente
Conduta	Ilícito específico, individualizado e descrito no lançamento	Basta o nexo entre a gestão e a infração apurada
Sujeito	Administrador com poderes de gestão e atuação concreta comprovada	Basta poderes de gestão relacionados à infração - dever de zelo – ou ser administrador de fato
Prova	Ônus integral do Fisco	A multa qualificada opera como indício do dolo

Art. 135, III — corrente restritiva

Acórdão representativo

Acórdão: 9101-006.640

Órgão: CSRF — 1ª Turma

Relatora: Cons.^a Livia De Carli Germano

Julgamento: 11.07.2023 (DJe 04.08.2023)

Processo: 10872.720361/2016-36

Voto da Relatora — perdeu por qualidade

Precisa de poder e exercício efetivo da gestão no ato doloso

*"Fala-se em conduta, acepção objetiva (de fazer), **não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo)**. [...] 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."*



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Art. 135, III — corrente ampliativa

Acórdão representativo

Acórdão: 9101-006.640

Órgão: CSRF — 1ª Turma

Rdatora: Cons.ª Edeli Pereira Bessa

Julgamento: 11.07.2023 (DJe 04.08.2023)

Processo: 10872.720361/2016-36

Voto da Divergente Vencedor — perdeu por qualidade

Basta poder de gestão de direito

*"Há, portanto, elementos de fato assim necessários à aplicabilidade do art. 135 do CTN e demonstração da atuação irregular dos sócios administradores, que **geriram a sociedade no período em que, reiteradamente, a sonegação foi praticada,** descumprindo, assim, seu dever de pelo adequado funcionamento das sociedades empresárias, sendo **desnecessária a demonstração de suas condutas específicas em atos que ensejaram a sonegação constatada.**"*



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Art. 135, III na Câmara Superior — 1ª Turma



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Acórdão: 9101-007.454

Órgão: CSRF — 1ª Turma

Relator: Cons. Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Julgamento: 07.10.2025 (DJe 14.11.2025)

Processo: 10932.720127/2014-95

Basta poder de gestão de fato

*"Comprovado que pessoas físicas, **embora não formalmente integrantes do quadro societário** da empresa autuada, exerciam a **administração de fato** e conduziam, de forma dolosa, atos infracionais voltados à prática de operações simuladas e à ocultação da ocorrência do fato gerador, impõe-se a aplicação da responsabilidade pessoal prevista no art. 135, III, do Código Tributário Nacional."*

**Art. 137 — responsabilidade pessoal do agente
por infrações**

Art. 137 — o dispositivo esquecido

Pressupostos e distinções



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

A Responsabilidade é pessoal do agente: quanto às infrações em cuja definição o dolo específico seja elementar, tipificadas como crime, salvo se estiver agindo no exercício regular de sua administração ou mandato

No art. 135, o **dolo** do agente é **em favor da sociedade**, contra a lei (é o mesmo dolo da qualificação da multa de ofício);

No art. 137, o **dolo** do agente é **no seu próprio interesse**, contra o representado.

A controvérsia: responsabilidade por todo o crédito tributário ou **apenas pelas multas punitivas?**

Raridade poucos julgados dão concretude à norma — reflexo do elevado ônus probatório que ela impõe.

Art. 137 — norma de exclusão

Acórdão representativo

Acórdão: 2202-011.565

Órgão: 2ª Seção — 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária

Relator: Cons. Marcelo Valverde Ferreira da Silva

Julgamento: 10.10.2025 (DJe 04.11.2025)

Processo: 10410.725525/2017-30

*"O artigo **137** do Código Tributário Nacional **exclui a responsabilidade do contribuinte**, atribuindo-a pessoalmente ao agente que atua com dolo específico, visando obter proveito próprio. **Cabe ao contribuinte demonstrar** que a atuação do agente se amolde a algum dos incisos do artigo 137 do CTN, sem o qual se mantém a sua responsabilidade objetiva."*

Corrente — exclusão o art. 137 substitui o sujeito passivo

Ônus da prova: cabe ao contribuinte demonstrar que o agente agiu contra ele



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Art. 137 — norma de acréscimo de responsabilidade

Acórdão representativo

Acórdão: 1201-005.385

Órgão: 1ª Seção — 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária

Relator: Cons. Neudson Cavalcante Albuquerque

Julgamento: 22.10.2021 (DJe 10.11.2021)

Processo: 10746.720639/2013-78

*"A responsabilidade por infrações da legislação tributária atribuída pessoalmente a agentes do contribuinte **não afasta a responsabilidade objetiva do contribuinte** pela mesma infração. [...] A multa [...] deve ser exigida do contribuinte em razão da responsabilidade objetiva prevista no artigo 136 do CTN e **pode** ser exigida do agente do contribuinte em razão da responsabilidade pessoal prevista no artigo 137 do CTN, para o qual é necessário demonstrar a existência de **dolo específico** do responsabilizado."*

Corrente — acréscimo o art. 136 preserva a responsabilidade objetiva do contribuinte e o art. 137 não é exceção ao 136



CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

Síntese e conclusões

Quadro de pressupostos

O que o Fisco precisa provar em cada modalidade

	Art. 124, I	Art. 134	Art. 135	Art. 137
Natureza	Regime solidário	Subsidiária	Pessoal	Pessoal
Dolo	Conforme a corrente	Dispensado	Específico	Específico, contra o representado
Benefício de ordem	Não	Sim	Não	Não
Multa punitiva	Sim	Não	Sim	Controvertido
Ônus da prova	Fisco	Fisco	Fisco	Discutido

Conclusões

O que levar desta aula



**CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:**
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO

-
- 1.** Não há “a” responsabilidade tributária: há modalidades com pressupostos, alcance e ônus probatório distintos, que não se substituem nem se somam livremente.
 - 2.** O art. 124, I é norma de regime; o art. 128 é o filtro de quem pode ser eleito responsável. Ler o art. 124 como norma autônoma de atribuição é o erro recorrente.
 - 3.** A gradação do dolo explica o alcance de cada norma.
 - 4.** No CARF a divergência convive dentro do mesmo colegiado.
 - 5.** Do lado da prevenção: segregar funções, documentar os limites dos poderes de gestão e registrar as decisões societárias.



**CONGRESSO
DO NOROESTE PAULISTA
DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS:**
PROFESSOR PAULO DE BARROS CARVALHO



Obrigado

Lucas Issa Halah

Fontes: Acórdãos do CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais pesquisados na base Jusratio, com recorte temporal de agosto/2021 a maio/2026; os precedentes da 1ª e da 3ª Turmas da CSRF correspondem às decisões mais recentes disponíveis sobre cada tema. Doutrina: AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2019; FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002. São Paulo: Noeses, 2005; SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022; TAKANO, Caio Augusto. Em busca de um interesse comum. Revista Direito Tributário Atual, n. 41, 2023. Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 2018.