



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.721413/2009-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.434 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2023
Recorrente C. S. S. LOCACAO DE MAO DE OBRA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2004

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AUTORIDADE JULGADORA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

A autoridade julgadora administrativa é competente para apreciar a atribuição de responsabilidade solidária no lançamento de ofício, nos termos dos artigos 121 e 142 do CTN.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIÇÃO DA IMPUGNAÇÃO DO DEVEDOR SOLIDÁRIO. NULIDADE.

Incorre em cerceamento do direito de defesa e, portanto, em nulidade, a decisão de primeira instância que deixa de apreciar a impugnação do responsável solidário pelo crédito tributário.

SÚMULA VINCULANTE Nº 71, CARF.

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, declarar a nulidade da decisão de 1ª instância, nos termos da fundamentação, determinando a remessa dos autos à DRJ de origem a fim de que profira nova decisão, com a apreciação das impugnações dos responsáveis solidários.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar

Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Tratam-se de recursos voluntários interpostos contra o Acórdão nº 11-30.949, da 3ª Turma da DRJ/REC, que considerou integralmente procedente o lançamento, não conhecendo das alegações constantes nas Impugnações dos responsáveis solidários.

Transcreve-se, portanto, o relatório da supracitada DRJ, que resume o presente litígio, bem como os argumentos das Impugnações:

Relatório

Contra a contribuinte acima mencionada foram lavrados os Autos de Infração de fls. 02/09 e 10/15 do presente processo, para exigência do crédito tributário referente ao terceiro trimestre de 2004, adiante especificado, expresso em Reais:

TRIBUTO	FLS.	Imposto/ Contrib.	Juros de Mora	Multa Proporcional	TOTAL
IRPJ	02/09	160.859,29	103.303,83	241.288,93	505.452,05
CSLL	10/15	68.650,68	44.087,46	102.976,02	215.714,16
Valor total					721.166,21

Os referidos Autos são decorrentes de ação fiscal efetuada junto à contribuinte, quando foi constatada omissão de receita da atividade e falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL, uma vez que sujeito à apuração dos mencionados tributos pelo regime de lucro presumido, não recolheu nem declarou em DCTF ou DIPJ os valores devidos.

Conforme quadro “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” dos Autos de Infração referidos, em 07/12/2007, haviam sido lavrados contra a contribuinte Autos de Infração relativos ao IRPJ e CSLL em ação fiscal anterior quando havia sido arbitrado o lucro por ter a autoridade fiscal considerado como não efetuada a opção pelo lucro presumido ante a ausência de recolhimento do IRPJ nesta modalidade e ante a não apresentação da escrita contábil.

Em decisão proferida por esta Turma de Julgamento, confirmado pela 1ª Câmara do então 1º Conselho de Contribuintes, foi julgado improcedente o lançamento efetuado com base no lucro arbitrado com base em entendimento constante da Solução de Consulta Interna Cosit nº 005/2008, segundo a qual a opção pelo lucro presumido pode ser feita através da apresentação de DCTF, compensação ou DIPJ.

Foi verificado, porém, que no 3º trimestre de 2004 a contribuinte havia auferido receitas da prestação de serviços que não haviam sido oferecidas à tributação do IRPJ e da CSLL, apurados pelo lucro presumido, quer por meio de pagamento, DIPJ ou DCTF.

Solicitada autorização ao Delegado da Receita Federal em Natal para novo exame fiscal do contribuinte relativamente ao 3º trimestre de 2004 conforme o disposto no artigo 906 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999(RIR/99), o qual foi autorizado conforme fl. 16, foi efetuado lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL pela sistemática do lucro presumido, conforme opção constante da DCTF de fl. 17, relativamente às receitas auferidas no 3º trimestre de 2004 e não oferecidas à tributação.

Os valores de receita foram obtidos a partir dos livros de Registro de Prestação de Serviços, fls. 498/500, e das notas fiscais enviadas pela Secretaria de Estado da Saúde Pública (Sesap) do Rio Grande do Norte (Anexo III, fls. 116/129) e demonstradas à fl. 06.

A multa de ofício lançada foi a qualificada conforme item 8 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 19/51 por entender a autoridade administrativa ter havido sonegação, *h. h.*

fraude e conluio, tendo arrolado como sujeitos passivos solidários as seguintes empresas e seus respectivos sócios: EMVIPOL, Herberth Florentino Gabriel, Francisco Roberto Maia, Marino Eugênio de Almeida, ADS Segurança Privada Ltda, Cactus Locação de Mão de Obra Ltda, Jeane Alves de Oliveira, José Lino da Silva, A&G Locação de Mão de Obra Ltda, Anderson Miguel da Silva e Gilberto Clementino da Silva.

O enquadramento legal dado ao lançamento objeto do presente processo, encontra-se nos mencionados Autos de Infração.

A contribuinte não apresentou impugnação, apenas as pessoas físicas e jurídicas designadas pela autoridade fiscal como sujeitos passivos solidários, conforme abaixo:

A) Às fls. 568/573, o Sr Gilberto Clementino da Silva apresentou impugnação questionando a sujeição passiva solidária atribuída pela autoridade fiscal e alegando que o valor de R\$84.024,69 referente a 7 cheques dos quais seria hipoteticamente beneficiário, não seria base de cálculo do IRPJ e CSLL;

B) Às fls. 600/626, a Sra Jeane Alves de Oliveira apresentou impugnação questionando a atribuição de sujeição passiva solidária e arguiu preliminar de nulidade por mudança de critério jurídico no lançamento do IRPJ e CSLL. Que as autoridades administrativas haviam “aplicado sobre todos os contribuintes indicados, multa a razão de 150% sobre o valor de cada tributo.”

Em relação à multa aplicada, alega ser de natureza confiscatória e que não lhe seria aplicável por não ter lhe dado causa faltando, pois, suporte fático, não havendo nos autos qualquer indício de que havia cometido qualquer ilícito motivador do agravamento da penalidade.

C) Às fls. 795/818, consta impugnação apresentada pela ADS Segurança Privada Ltda, questionando a atribuição de sujeição passiva solidária pela autoridade fiscal.

Alega também ter havido mudança de critério jurídico no presente lançamento, tendo em vista lançamento realizado anteriormente sob o regime de tributação pelo lucro arbitrado ter sido julgado improcedente por esta DRJ/Recife e pelo Conselho de Contribuintes (atual CARF). Aduz que a fiscalização não havia produzido nenhuma prova nem qualquer investigação a fim de apurar eventual responsabilidade sua, limitando-se a adotar as conclusões a que chegaram no processo nº 10469.720553/2007-13, por este motivo arguindo nulidade do lançamento.

Afirma que as autoridades fiscais haviam tentado, por meio do presente Auto de Infração, corrigir o erro cometido e procedido a novo lançamento do IRPJ e da CSLL, desta vez pelo regime de lucro presumido, o que não seria possível tendo em vista a restrição contida no artigo 146 do CTN o qual vedaria a alteração do regime jurídico quanto aos fatos geradores objeto da autuação.

Quanto ao lançamento, alega que as autoridades fiscais não poderiam ter utilizado a totalidade dos valores recebidos pela contribuinte para arbitrar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL bem como não poderiam estender a multa no percentual de 150% contra a ADS Segurança Privada. Por não ter nenhuma ligação com a CSS e por ter natureza confiscatória, contrariando o disposto no artigo 150,IV da Constituição Federal.

na fls.

Alega, ainda, que a multa teria sido agravada em função do fato da contribuinte intimada a apresentar diversos documentos, não os havia apresentado, e que a impugnante não poderia sofrer qualquer sanção por não ter concorrido para a suposta infração.

D) Às fls. 993/1019 o Sr. José Lino da Silva apresentou impugnação questionando a atribuição de responsável solidário pela fiscalização e arguindo mudança de critério jurídico nos mesmos termos da impugnação apresentada pela ADS Segurança Privada.

Aduz que seria impossível ser contribuinte do IRPJ e CSLL tendo em vista ser pessoa física.

E) Às fls. 1189/1212, a CACTUS – Locação de Mão de Obra Ltda apresentou impugnação nos exatos termos da impugnação apresentada pela ADS Segurança Privada

F) Às fls. 1387/1390, a A&G Locação de Mão de Obra Ltda, conjuntamente com os Srs Anderson Miguel da Silva e Gilberto Clementino da Silva, apresentou única impugnação questionando a atribuição de responsável solidário “por não possuir nenhuma interferência na administração da referida empresa”; e,

G) Às fls. 1400/1411 a EMVIPOL, conjuntamente com os Srs. Herberth Florentino Gabriel, Francisco Roberto Maia e Marino Eugênio de Almeida, apresentou única impugnação questionando a atribuição de responsabilidade solidária, cerceamento do direito de defesa alegando não possuir qualquer ligação com a pessoa jurídica autuada e que não teria sido lavrado termo de início de fiscalização.

Quanto ao mérito, alega ser improcedente o lançamento devido ao fato de que a autoridade fiscal não havia intimado a contribuinte acerca da forma de tributação se regime de caixa ou competência e investigar acerca do efetivo ingresso das receitas faturadas.

Em relação à multa qualificada, não ter a autoridade administrativa comprovado a prática de quaisquer das condutas típicas para a qualificação da multa por parte dos responsáveis solidários, não tendo a seu ver, restado comprovada a utilização de “laranjas”.

No voto proferido pela DRJ, esta apresentou os seguintes fundamentos:

- i. Inicialmente, destacou que todos os atos praticados no procedimento fiscal encontravam-se revestidos de legalidade;
- ii. Em seguida, afasta a alegação de nulidade por cerceamento ao direito de defesa, por entender que a ação fiscal é uma fase pré-processual, na qual a contribuinte tem uma participação de natureza passiva, devendo cooperar e atender à fiscalização. A partir do auto de infração, é que a contribuinte tem a possibilidade de apresentar a Impugnação, e instaurar o contencioso administrativo, garantindo-se o exercício ao contraditório e a ampla defesa;
- iii. Quanto as Impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários, alega que tais matérias são alheias à formalização do lançamento, e que a exigência que está sendo constituída é contra a pessoa jurídica CSS Locação de Mão de Obra Ltda, na condição de contribuinte. Argumenta que a responsabilidade solidária deve ser avultada numa contingente execução forçada do crédito, caso ele não venha a ser recolhido espontaneamente. Alega, que a DRJ não é órgão apto a se manifestar quanto a matérias atinentes à responsabilidade solidária;
- iv. Em seguida, afasta a alegação de mudança do critério jurídico prevista no art. 146, CTN;
- v. Por fim, rejeita, também, as arguições de inconstitucionalidade da multa qualificada, por entender que tal competência foi atribuída ao Poder Judiciário.

Cientificado da decisão de primeira instância em 17/12/2010 (Edital à e-Fl. 1.474), a contribuinte C.S.S. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA não apresentou recurso voluntário.

Ademais, foram expedidas intimações aos sujeitos passivos relacionados no procedimento fiscal, tendo sido apresentados os seguintes Recursos Voluntários:

- i. A **EMVIPOL –EMPRESA DE VIGILÂNCIA POTIGUAR LTDA**, e os srs. **HERBERTH FLORENTINO GABRIEL, FRANCISCO ROBERTO MAIA e MARINO EUGÊNIO DE ALMEIDA** apresentaram recurso voluntário de e-Fls. 1.506 a 1.522;
- ii. O sr. **GILBERTO CLEMENTINO DA SILVA** apresentou recurso voluntário de e-Fls. 1.523 a 1.543;
- iii. As empresas **ADS SEGURANÇA PRIVADA LTDA e CACTUS – LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA LTDA.** apresentaram recurso voluntário de e-Fls. 1.560 a 1.604;
- iv. A sra. **JEANE ALVES DE OLIVEIRA** e o sr. **JOSÉ LINO DA SILVA** apresentaram recurso voluntário de e-Fls. 1.606 a 1.655;
- v. A empresa **A & G LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA** e o sr. **ANDERSON MIGUEL DA SILVA** apresentaram recurso voluntário de e-Fls. 1.756 a 1.769.

Basicamente em todos os recursos apresentados, as interessadas reforçam a inexistência de responsabilidade solidária, e na maioria deles, é arguida a nulidade da decisão de 1ª instância, por cerceamento ao direito de defesa, em razão da não apreciação das impugnações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

PRELIMINARMENTE

Da Nulidade Da Decisão De 1ª Instância Em Razão De Preterição Do Direito De Defesa.

Ao compulsar os autos, especificamente a decisão proferida pela respeitável DRJ, verifico a existência de nulidade processual que acarreta a preterição do direito de defesa dos ora recorrentes, sujeitos passivos relacionados ao auto de infração.

Isto porque, o órgão “*a quo*” decidiu por não ser de sua competência o julgamento da sujeição passiva solidária, entendendo que tal pronunciamento somente caberia em sede de execução fiscal.

Acontece que o direito à ampla defesa e ao contraditório (Art. 5º, LV, CF), previstos constitucionalmente, são aplicados também aos sujeitos passivos solidários dentro do processo administrativo fiscal.

Percebe-se, ainda, que o Código Tributário Nacional estabelece que, no lançamento, a autoridade administrativa deve identificar o sujeito passivo, entendido como contribuinte e/ou responsável. É o que se pode extrair dos artigos 121 e 142 do CTN, verbis:

“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - **contribuinte**, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - **responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Dito isto, fica evidente que a questão da responsabilidade solidária é inerente ao lançamento, e para que haja a constituição definitiva do crédito, os sujeitos passivos possuem o direito ter suas alegações apreciados no âmbito administrativo.

Além disso, o CARF já cristalizou este entendimento por meio da Súmula Vinculante nº 71, cuja observância deve ser obrigatória a toda a administração tributária federal, “*in verbis*”:

“Súmula CARF nº 71

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Tem-se, portanto, que a ausência de apreciação pela DRJ, das razões de Impugnação dos responsáveis solidários, configura-se notória de causa de nulidade da decisão de piso, em razão de preterição ao direito de defesa, conforme previsto no Art. 59, do Decreto nº 70.235/72, “in verbis”:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com **preterição do direito de defesa**.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.” (grifo nosso)

Por fim, cumpre mencionar, que este é o entendimento adotado que vem sendo adotado no CARF, conforme julgados a seguir:

Numero do processo: 11444.000079/2010-56

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

Câmara: Quarta Câmara **Seção:** Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: 17 de julho de 2019

Ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AUTORIDADE JULGADORA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

A autoridade julgadora administrativa é competente para apreciar a atribuição de responsabilidade solidária no lançamento de ofício, nos termos dos artigos 121 e 142 do CTN.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIÇÃO DA IMPUGNAÇÃO DO DEVEDOR SOLIDÁRIO. NULIDADE.

Incorre em cerceamento do direito de defesa e, portanto, em nulidade, a decisão de primeira instância que deixa de apreciar a impugnação do responsável solidário pelo crédito tributário.

Numero da decisão: 1401-003.606

Nome do relator: CARLOS ANDRE SOARES NOGUEIRA

Numero do processo: 16707.003383/2005-73

Turma: Primeira Turma Extraordinária da Primeira Seção

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: 15 de janeiro de 2020

Ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AUTORIDADE JULGADORA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

A autoridade julgadora administrativa é competente para apreciar a atribuição de responsabilidade solidária no lançamento de ofício, nos termos dos artigos 121 e 142 do CTN.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIAÇÃO DA IMPUGNAÇÃO DO DEVEDOR SOLIDÁRIO. NULIDADE.

Incorre em cerceamento do direito de defesa e, portanto, em nulidade, a decisão de primeira instância que deixa de apreciar a impugnação do responsável solidário pelo crédito tributário.

SÚMULA VINCULANTE Nº 71, CARF.

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

Numero da decisão: 1001-001.583

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar a preliminar suscitada e declarar a nulidade da decisão de 1ª instância, com fundamento no Art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, determinando a remessa dos autos à DRJ de origem, a fim de que seja prolatada nova decisão, observando-se as providências mencionadas no voto. (documento assinado digitalmente) Sérgio Abelson - Presidente (documento assinado digitalmente) André Severo Chaves - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), André Severo Chaves, Andréa Machado Millan e José Roberto Adelino da Silva.

Nome do relator: ANDRE SEVERO CHAVES**Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de declarar a nulidade da decisão de 1ª instância, com fundamento no Art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, determinando a remessa dos autos à DRJ de origem a fim de que seja proferida nova decisão, com a apreciação das impugnações dos responsáveis solidários.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves

Fl. 10 do Acórdão n.º 1401-006.434 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10469.721413/2009-24