



Processo nº 10830.727525/2012-19
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.582 – CSRF / 3^a Turma
Sessão de 22 de julho de 2021
Recorrente ASPEN DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA (RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO JOSÉ ROBERTO MONTE)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

IMPUGNAÇÃO INEXISTENTE. PRECLUSÃO. INEXISTÊNCIA DE LITÍGIO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO EM SEDE RECURSAL.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido especificamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade, e, menos ainda, de ofício. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão em relação ao tema (responsabilidade solidária). Incabível a apreciação de alegada matéria de ordem pública quando não conhecida a impugnação, por intempestividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Semiramis de Oliveira Duro (suplente convocada), Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Possas (Presidente). Ausente a conselheira Erika Costa Camargos, substituída pela conselheira Semiramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência (fls. 1841 a 1889), interposto pelo responsável tributário JOSÉ ROBERTO MONTE, em face do Acórdão nº 1301.001.930 (fls. 1520 a 1522), de 01/03/2016, o qual foi posteriormente aperfeiçoado pelo Acórdão nº 1301.002.206 (fls. 1810 a 1821), de 14/02/2017, em sede de embargos inominados, ambos proferidos pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, assim ementados:

Acórdão nº 1301.001.930

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

CONTA-CORRENTE EM NOME DE INTERPOSTA PESSOA. TITULARIDADE DE FATO. PROVA.

Comprovado pelo Fisco, mediante amplo procedimento de circularização de informações, que a pessoa jurídica, formalmente titular da conta-corrente bancária investigada, era fictícia e inexistente de fato: e que os recursos movimentados nessa conta-corrente foram empregados para satisfazer as atividades operacionais de terceiro, correta a atribuição de titular, de fato. a essa terceiro.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PROCEDÊNCIA.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular de fato, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.

Correta a aplicação da multa qualificada de 150%. ao restar comprovada nos autos a conduta da recorrente de engendrar e participar ativamente de todo um esquema de sonegação fraudulenta, inclusive mediante o uso de conta-corrente bancária cuja titularidade formal era de pessoa jurídica fictícia e inexistente de fato. para ocultar da autoridade fazendária os vultosos recursos financeiros ali movimentados e, desta forma, também os fatos geradores tributários.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2008

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO INTERPOSTO PELO CONTRIBUINTE EM FAVOR DO RESPONSÁVEL. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE LEGITIMIDADE DE PARTE.

A pessoa jurídica, apontada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui interesse de agir nem legitimidade de parte para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída pelo Fisco a pessoas físicas. A falta de interesse de agir se evidencia porque, qualquer que fosse a decisão a ser tomada acerca dessa matéria, inexiste dano ou risco de dano aos interesses da pessoa jurídica. E, por não ter direitos ou interesses passíveis de serem afetados pela decisão a ser adotada quanto a esse ponto, não se qualifica como parte legítima,

não podendo pleitear direito alheio em nome próprio. Não se há, portanto, de conhecer desse pedido.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. CONDUTA DOLOSA. USO DE INTERPOSTA PESSOA. APLICABILIDADE DO ART. 173. I. DO CTN. DECISÃO DO STJ NO REGIME DO ART. 543-C DO CPC. APLICABILIDADE DO ART. 62, § 2o. DO RICARF.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. Decisão do Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 973.733, no regime do art. 543-C do CPC. Aplicabilidade do art. 62, § 2o, do Regimento Interno do CARF. No caso vertente, a conduta dolosa, comprovada nos autos, conduz à aplicação do art. 173. I, do CTN, com o que se constata que os lançamentos não foram alcançados pela decadência.

Acórdão nº 1301.002.206

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008

EMBARGOS INOMINADOS. INEXATIDÃO MATERIAL. SANEAMENTO.

Ao se confirmar o lapso manifesto que deu causa a inexatidão material do acórdão embargado, impõe-se o acolhimento dos embargos inominados para saneamento da decisão anterior. No caso, o recurso voluntário interposto por um dos responsáveis tributários se revelou tempestivo, ao contrário do que havia sido anteriormente decidido.

AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. REVELIA. PRECLUSÃO.

Ao deixar de impugnar o lançamento, o sujeito passivo (responsável tributário) se toma revel no processo, operando-se para ele a preclusão processual, muito embora o processo tenha tido seguimento para outro sujeito passivo (contribuinte). O recurso interposto contra a decisão de primeira instância, em que foi analisada a impugnação de outro sujeito passivo (contribuinte), não contradita a ausência de impugnação nem a definitividade da responsabilidade tributária. As questões trazidas em sede de recurso, não provocadas a debate em primeira instância, e que não consistem em matéria de Ordem Pública, constituem matérias preclusas das quais não se toma conhecimento em sede de recurso, por afrontar as regras do Processo Administrativo Fiscal.

A matéria de fundo do presente processo refere-se à ação fiscal e lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescido de juros de mora e multa de ofício qualificada, contra o contribuinte ASPEN DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA, com apuração de omissão de receitas presumida pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada. Foram arrolados como responsáveis tributários o Sr. JOSÉ ROBERTO MONTE e o Sr. BALTAZAR BORGES FIUZA FILHO. A decisão de primeira instância manteve integralmente os lançamentos tributários, em face de impugnação do contribuinte. **Destaca-se que os responsáveis tributários não impugnaram os lançamentos.**

Foi interposto recurso voluntário pelo contribuinte, juntamente com o responsável tributário JOSÉ ROBERTO MONTE. Na decisão recorrida (Acórdão nº 1301.001.930), foi negado provimento ao recurso voluntário e não conhecido os argumentos relativos ao responsável tributário JOSÉ ROBERTO MONTE, por entender que o direito deste recorrer havia precluído, uma vez que exercido intempestivamente.

Regularmente científica do Acórdão de Recurso Voluntário em 11/04/2016, a empresa ASPEN DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA interpôs intempestivamente Recurso Especial de divergência (fls. 1582 a 1590) em 28/04/2016, razão pela qual o mesmo não foi admitido, conforme Despacho de Admissibilidade às fls. 1893 a 1899.

O responsável tributário JOSÉ ROBERTO MONTE foi cientificado da decisão em 15/04/2016, e apresentou a petição intitulada *recurso especial*, que foi recebida como *embargos inominados*, uma vez que apontava lapso manifesto na referida decisão (Despacho de Admissibilidade às fls. 1808 a 1809). Os referidos embargos inominados foram julgados por meio do Acórdão nº 1301.002.206, que reconheceu e sanou a inexatidão, sem efeitos modificativos.

O responsável tributário JOSÉ ROBERTO MONTE foi regularmente intimado do Acórdão de Embargos nº 1301.002.206 por via postal e, posteriormente, por edital (fl. 1838), e apresentou seu Recurso Especial (fls. 1841 a 1889), que foi considerado como tempestivo pela Presidente da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF (Despacho de Admissibilidade às fls. 1893 a 1899) pelas seguintes razões:

Em seguida, o mesmo responsável tributário apresentou a petição de recurso especial de fls. 1841. O protocolo dessa petição, aposto na sua folha de rosto, indica a data 21/07/2017 e a expressão "recebido via correios". Não está claro se a data indicada refere-se ao dia do recebimento da correspondência ou ao dia da sua remessa, uma vez que não foi juntada imagem do envelope postal.

Verifica-se que o lapso temporal entre a referida ciência (04/04/2017) e a data registrada no protocolo de recebimento (21/07/2017) conta-se em dezessete dias, portanto além do prazo de quinze dias previsto no §2º do artigo 37 do Decreto nº 70.235, de 1972, o que implicaria a intempestividade do recurso. Contudo, paira dúvida quanto a natureza da data registrada no protocolo (remessa ou recebimento). Considerando que esta é uma dúvida de difícil solução, uma vez que o envelope postal, em seguindo os costumes, já foi descartado e o recorrente não está obrigado a demonstrar a tempestividade de seu recurso, principalmente se estiver intempestivo. Considerando ainda o excesso de prazo de apenas dois dias, o que é compatível com a suposição de que o interessado postou seu recurso dentro do prazo legal, adoto o entendimento de que o recurso é tempestivo.

A Presidente da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF deu seguimento ao recurso quanto ao não reconhecimento da responsabilidade tributária como questão de ordem pública na decisão recorrida, pela constatação de divergência jurisprudencial em relação ao paradigma 2202-003.740.

A PGFN apresentou suas contrarrazões (fls. 1901 a 1904), sustentando a manutenção da decisão recorrida pela ocorrência da preclusão, além do não conhecimento do recurso pela ausência de indicação dos dispositivos legais que foram interpretados de modo divergente pelo acórdão recorrido.

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e, após sorteio, posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso especial interposto pelo responsável tributário JOSÉ ROBERTO MONTE, nos termos do Despacho de Admissibilidade às fls. 1893 a 1899.

O recorrente se insurge contra a decisão recorrida pelo fato de esta não ter considerado como questão de ordem pública a relação de responsabilidade tributária laborada na acusação fiscal. A decisão recorrida não conheceu do recurso voluntário em razão de o autor não ter apresentado a questão da responsabilidade tributária em sede de impugnação, considerando-a, assim, matéria preclusa e, cumulativamente, por considerar que tal matéria não seria de ordem pública, de conhecimento obrigatório por parte da Turma Julgadora.

É fato incontrovertido que o responsável solidário, José Roberto Monte, regularmente intimado do lançamento, não apresentou sua impugnação, não se instaurando o litígio quanto à sua responsabilidade, conforme disposto no art. 14 do Decreto nº 70.235/72.

Dessa forma, não é possível a análise dos fundamentos de seu recurso, por faltar competência a este colegiado para apreciação de matéria a qual não se instaurou o contencioso administrativo tributário. Conforme destacado nas contrarrazões da PGFN, o direito de recorrer pressupõe a instauração da fase litigiosa mediante a impugnação tempestiva, sob pena de desvirtuamento das regras do contencioso administrativo, com supressão de instância, e afronta ao princípio do duplo grau de jurisdição que orienta o processo fiscal.

Por concordar com seus fundamentos, adoto como minhas razões de decidir o voto condutor do Acórdão nº 9101-005.493, de 9 de junho de 2021, da lavra da i. Conselheira Andréa Duek Simantob:

O presente caso não trata de preclusão para a apresentação de provas, questão acerca da qual existe alguma controvérsia maior no âmbito administrativo, e sim sobre a preclusão quanto à contestação de **matéria**.

Conforme relatado, o responsável Márcio [...] não apresentou sequer impugnação ao feito, seja para contestar a matéria tributável, seja para contestar a imputação de sujeição passiva solidária feita à sua pessoa, com fundamento no art. 124, I, do CTN, em razão ter sido constituído pela pessoa jurídica como seu procurador, com “*amplos poderes para vender e alienar mercadorias, movimentar a conta corrente junto ao Banco do Brasil*”, consoante constou no relatório da decisão recorrida.

A questão posta à análise no presente recurso não guarda nenhuma relação com a matéria tributável em litígio nos presentes autos, mesmo porque, conforme relatado, apenas o contribuinte e os responsáveis Silvio [...] e Maikell [...] contestaram o crédito tributário (e, ainda assim, apenas parcialmente, exclusivamente no que diz respeito à multa de ofício aplicada).

Vale dizer que, a **matéria que não foi objeto de impugnação nos autos do processo, em nenhum momento**, é a atribuição de **responsabilidade solidária ao Sr. Márcio [...]**.

O Decreto nº 70.235/1972, diploma com *status* de lei, que rege o processo administrativo fiscal, é bastante claro a respeito do ponto aqui controverso:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, **os pontos de discordância** e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.” (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Ao não apresentar impugnação em seu nome, o Sr. Márcio [...] fez com que não se instaurasse o litígio com relação à atribuição de responsabilidade à sua pessoa. Assim, o litígio prosseguiu apenas no tocante ao *crédito tributário em si* (o que poderia eventualmente favorecer o Sr. Márcio [...], na medida em que o crédito viesse a ser reduzido ou cancelado, o que não ocorreu) e à *responsabilidade dos dois únicos sujeitos passivos solidários que apresentaram contestação*.

Ainda que alguma outra parte no processo tivesse intentado defender o afastamento da responsabilidade tributária do Sr. Márcio [...], ainda assim esta parte da defesa eventualmente apresentada pelas outras partes não surtiria efeito algum, pois é cediço que, nos termos do art. 18 do Código de Processo Civil – CPC (Lei nº 13.105/2015), “*Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico*”.

Além de inexistir tal autorização no ordenamento jurídico para que o direito do Sr. Márcio [...] viesse a ser pleiteado, no caso dos autos, pelos demais sujeitos passivos, o fato é que, de qualquer sorte, conforme dito, tal fato sequer ocorreu, pois em momento algum o contribuinte ou os outros dois responsáveis solidários que recorreram fizeram qualquer menção, em suas defesas, à situação do Sr. Márcio [...].

Assim, por qualquer ótica que se analise a questão, fato é que tal **matéria** não foi, em momento algum, parte do litígio, de sorte que se deve tê-la por **preclusa (não impugnada)**.

Uma vez que não instaurado o litígio com relação à matéria em questão, incabível se mostra o pronunciamento, feito pelo colegiado *a quo*, a respeito do *mérito* quanto à imputação de responsabilidade tributária feita pelo fisco ao Sr. Márcio [...].

[...]

O CARF possui sólida jurisprudência confirmando a preclusão das matérias não impugnadas, e a consequente impossibilidade de seu conhecimento em sede recursal.

Neste sentido, relembro aqui, recente acórdão de minha relatoria sobre a matéria, apesar de o colegiado à época possuir outra composição, cuja ementa e dispositivo abaixo transcrevo (acórdão 9101-005.300, de 12 de janeiro de 2021):

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO EM SEDE RECURSAL.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido especificamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão em relação ao tema (multa qualificada).

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Lívia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli e Caio Cesar Nader Quintella que votaram por lhe negar provimento. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Caio Cesar Nader Quintella. Entretanto, dentro do prazo regimental, o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella deixou de apresentá-la, razão pela qual deve ser considerada não formulada, nos termos do § 7º, do art. 63, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

De outra feita, também deve ser mencionado o precedente desta CSRF 9101-005.261, com a transcrição da ementa e dispositivo.

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO EM SEDE RECURSAL. A PRECLUSÃO ESTÁ ATRELADA À QUESTÃO DE PROVA E NÃO RELATIVA À INSTITUTO PROCESSUAL.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido especificamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de questões probatórias e/ou matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por maioria de votos, conhecer do recurso especial, vencida a Conselheira Andréa Duek Simantob que votou pelo não conhecimento; e (ii) no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento, vencido Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella que votou por lhe dar provimento para retorno dos autos à turma ordinária. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Andréa Duek Simantob.

[...].

A questão da alegada matéria de ordem pública foi assim enfrentada pela turma *a quo*, no julgamento dos Embargos inominados. Transcrevo excerto do voto condutor, da lavra do i. Conselheiro Waldir Veiga Rocha, que também adoto como minhas razões de decidir, neste tema específico:

Já quanto a alegações de direito, a legislação mencionada não admite qualquer exceção. Ou a matéria é questionada no período reservado à impugnação, ou é tida por não impugnada. Também aqui a jurisprudência administrativa tem considerado algumas exceções. A título ilustrativo, no Direito positivado encontramos o § 3º do art. 485 da

Lei nº 13.105/2015 (CPC – Código de Processo Civil), aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

Art. 485. O juiz não ressolverá o mérito quando:

[...]

IV - verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo;

V - reconhecer a existência de perempção, de litispendência ou de coisa julgada;

VI - verificar ausência de legitimidade ou de interesse processual;

[...]

IX – em caso de morte da parte, a ação for considerada intransmissível por disposição legal; e

[...]

§ 3º O juiz conhecerá de ofício da matéria constante dos incisos IV, V, VI e IX, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não ocorrer o trânsito em julgado.

Disposições muito semelhantes já constavam da Lei nº 5.869/1973 (CPC anterior), no § 3º do art. 267:

Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito:

(Redação dada pela Lei nº 11.232, de 2005)

[...]

IV – quando se verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo;

V - quando o juiz acolher a alegação de perempção, litispendência ou de coisa julgada;

VI - quando não concorrer qualquer das condições da ação, como a possibilidade jurídica, a legitimidade das partes e o interesse processual;

[...]

§ 3º O juiz conhecerá de ofício, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não proferida a sentença de mérito, da matéria constante dos ns. IV, V e VI; todavia, o réu que a não alegar, na primeira oportunidade em que lhe caiba falar nos autos, responderá pelas custas de retardamento.

A doutrina cuida do assunto sob o nome de *questões de ordem pública*. Tais questões são aquelas em que o interesse protegido é do Estado e da sociedade e, em geral, referem-se à existência e admissibilidade da ação e do processo, refletindo-se na própria segurança jurídica. Os exemplos acabados a serem citados, especialmente aplicáveis ao processo administrativo fiscal, são a decadência, as condições da ação (possibilidade jurídica do pedido, interesse de agir e legitimidade de parte), além dos pressupostos processuais de existência e validade. Em tais situações, a jurisprudência administrativa tem admitido o exame em segundo grau mesmo na ausência de pré-questionamento na fase impugnatória ou, ainda, que o relator ou qualquer dos julgadores suscite de ofício matéria não impugnada nem recorrida.

No caso concreto, bem se vê que não está em discussão questão que possa ser entendida como sendo de ordem pública, a ser apreciada de ofício. Se o responsável tributário Sr. José Roberto Monte abriu mão de comparecer ao processo no momento oportuno, descabe conhecer de seus argumentos neste momento, o que implicaria supressão de instância, violando os princípios do devido processo legal e da duração razoável do processo. A teor do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada, tornando-se preclusa. Não tendo sido objeto de impugnação nem se tratando de matéria de Ordem Pública, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento em sede de recurso voluntário.

Dessa forma, pela inexistência de contencioso administrativo tributário quanto à responsabilidade do Sr. José Roberto Monte, devido à ausência de impugnação, reconhece-se que não foi instaurada não se conhece o recurso especial interposto. Assim, é incabível a apreciação de alegada matéria de ordem pública quando não instaurado o contencioso.

Da Conclusão

Em face das razões e fundamentos acima expostos, voto por negar provimento ao Recurso Especial de divergência interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes