



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.722224/2018-14
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.023 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de setembro de 2023
Recorrente BORAQUIMICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MATÉRIA DE INTERESSE PRIVADO.

A responsabilidade tributária solidária imputada pela autoridade fiscal lançadora não se trata de matéria de ordem pública passível de verificação de ofício pelo órgão julgador, devendo assim, ser contestada pelo interessado no início da fase litigiosa (impugnação), sob pena de preclusão.

ALEGAÇÕES E PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO. DEFINITIVIDADE.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, DE 1972, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Dessa forma, alegações de defesa e provas devem ser apresentadas no início da fase litigiosa (impugnação), considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos Recursos Especiais de Fábio Gonçalves Chaves, Rodrigo Gonçalves Chaves e Comercial Auto House Sp Ltda-Me, e no mérito, negar provimento ao recurso Comercial Auto House SP Ltda-Me. Acordam, ainda, por maioria de votos, em negar provimento aos recursos de Fábio Gonçalves Chaves e Rodrigo Gonçalves Chaves. Vencidos os conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso (relator) e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, que davam provimento parcial para determinar o retorno dos autos à Turma Ordinária para julgamento do recurso voluntário no que tange à matéria responsabilidade. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mario Hermes Soares Campos.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

(assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado(a)), Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado(a)), Mauricio Dalri Timm do Valle (suplente convocado(a)), Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

01 - Cuida-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte e responsáveis tributários, em face do Acórdão n.º 1302-004.408, julgado em 11/03/2020 pela C. 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção, por unanimidade de votos negar provimento ao recurso e excluir a responsabilidade de alguns responsáveis.

02 - A ementa do Acórdão de recurso voluntário está assim transcrito e registrado, *verbis*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014

IRRF. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E/OU SEM CAUSA. DECADÊNCIA. CONTAGEM. ART. 173 DO CTN.

O Imposto de Renda incidente na Fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN (Súmula CARF n.º 114). ADMINISTRADOR. GERENTE. ATOS EM INFRAÇÃO À LEI. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. RESPONSABILIDADE. INEXISTÊNCIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado somente são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, quando estas resultarem de comprovados atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

TERCEIROS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PROVAS. NECESSIDADE.

A imputação da responsabilidade a terceiros com base nos arts. 124, inciso I, e 135 do CTN exigem, respectivamente, a comprovação pela autoridade fiscal do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária e dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. PAGAMENTOS SEM CAUSA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. SONEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

O percentual da multa aplicável no lançamento de ofício baseado em presunção legal de omissão de receitas será duplicado, no casos de comprovada ocorrência de sonegação relacionada aos pagamentos realizados sem causa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2013, 2014
MATÉRIA NÃO CONTESTADA EM IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.
DEFINITIVIDADE.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema.

DECISÃO ADMINISTRATIVA. FUNDAMENTAÇÃO. NULIDADE. AUSÊNCIA.
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não é nula, por violação ao direito de defesa, a decisão proferida por autoridade julgadora de primeira instância que apresenta os fundamentos das suas conclusões.
TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTROLE. NÃO EMISSÃO. AUSÊNCIA DE NULIDADE. - TDPF. RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS. DESNECESSIDADE.

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) é mero instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização. A ausência de sua emissão não invalida o procedimento fiscal, nem vicia o lançamento tributário dele decorrente. Para a atribuição de responsabilidade tributária a terceiros não é necessária a emissão de TDPF.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF) Ano-calendário: 2013, 2014 EMPRESA INEXISTENTE DE FATO. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. PARTICIPAÇÃO NO ESQUEMA. PAGAMENTO SEM CAUSA. Configura pagamentos sem causa, para fins de incidência do Imposto de Renda incidente da Fonte, os valores pagos com base em notas fiscais inidôneas emitidas por pessoa jurídica inexistente de fato, quando a fonte pagadora participou o esquema ilícito.

03 - Pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 5.999/6.020 foram considerados intempestivos os recursos de BORAQUIMICA LTDA e do responsável RODOLFO CAVINATO GONÇALVES CHAVES e tempestivos os de FÁBIO GONÇALVES CHAVES, RODRIGO GONÇALVES CHAVES, ROGÉRIO JOSÉ BONATO, e COMERCIAL AUTO HOUSE SP LTDA-ME., sendo que foi negado seguimento ao recurso de Rogério José Bonato e dado seguimento aos demais recursos dos recorrentes para questionar a seguinte matéria: ***Nulidade do acórdão da DRJ – ausência de análise da imputação de responsabilidade – matéria não impugnada***”. Foi apresentada contrarrazões pela PGFN às e-fls. 6.164/6.815.

04 – Esse o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

05 – Conhecimento dos recursos entendendo comprovada a divergência jurisprudencial. Paradigmas **9303-003.834** e **3201-003.408**

Mérito

06 – O que está em julgamento são os recursos de FÁBIO GONÇALVES CHAVES, RODRIGO GONÇALVES CHAVES e COMERCIAL AUTO HOUSE SP LTDA-ME, em que suas responsabilidades se encontram às e-fls. 2.319/2.320 e 2.339/2.343 respectivamente do TVF, cuja matéria recursal é a questão da nulidade da decisão da DRJ sob a alegação de não enfrentamento da matéria sobre a responsabilidade tributária pelo art. 124, I do CTN em face da empresa e art. 135 do CTN das pessoas físicas, sendo que de acordo com a decisão recorrida: *“A decisão recorrida, inicialmente, considerou não impugnadas as responsabilidades tributárias atribuídas à Comercial Auto House SP Ltda, que não se manifestou, após a ciência do lançamento; e às pessoa físicas Fábio Gonçalves Chaves e Rodrigo Gonçalves Chaves, uma vez que a Impugnação por eles apresentada não ataca o vínculo de responsabilidade a eles imposto.”*

07 – A parte da decisão recorrida que afasta a pretensão dos recorrentes está assim fundamentada, *verbis*:

“Também não se pode acatar a tese de nulidade do Acórdão recorrido por não haver analisado a imputação de responsabilidade a Comercial Auto House SP Ltda – ME, Fábio Gonçalves Chaves e Rodrigo Gonçalves Chaves. Ao contrário do sustentado, a atribuição de responsabilidade tributária solidária com base nos art. 124 e 135 do CTN, não é matéria de ordem pública, cognoscível de ofício pelo julgador.”

08 – Entendo que a análise do paradigma Ac. 9303-003.834 em parte está correta quanto ao reconhecimento e aplicação subsidiária do CPC no processo administrativo que trata da matéria de ordem pública no caso o § 3º do art. 485 do código ora citado.

09 – No caso dos autos a questão relativa a responsabilidade pelo artigo 124, I do CTN (responsabilidade solidária) e até mesmo a do art. 135 do CTN (responsabilidade pessoal) que são matérias de sujeição passiva no geral e portanto no caso entendo que seria reconhecível de ofício de acordo com o CPC aplicado de forma subsidiária.

10 – No caso concreto utilizando as informações reproduzidas na própria decisão recorrida indicada no item 06 acima, a empresa COMERCIAL AUTO HOUSE SP LTDA-ME não teria se manifestado em relação ao lançamento, ou seja, não apresentou defesa, e nesse caso em especial, entendo que não havendo impugnação o lançamento se convalidou e no caso não haveria como a Turma recorrida ou até mesmo a DRJ de ofício revisar o lançamento, pois é provável que o contribuinte possa ter concordado com o mesmo. No caso em questão havendo interesse o contribuinte poderá solicitar pedido de revisão administrativa diretamente à autoridade lançadora. Portanto, em relação ao recurso de Comercial Auto House Ltda entendo por negar provimento.

11 – No caso do recurso de FÁBIO GONÇALVES CHAVES, RODRIGO GONÇALVES CHAVES pelo teor da mesma decisão do item 06 acima do voto a questão é diversa da anterior, em que os contribuintes apresentaram defesa mas que não trataram da matéria sobre a responsabilidade o fazendo apenas em sede de recurso voluntário.

12 – No caso, entendo que não caberia à DRJ tratar da matéria pois a questão relativa a matéria de ordem pública está atrelada à exceção da preclusão de apenas algumas matérias, sendo uma delas a de responsabilidade que está ligada de certa forma à sujeição passiva, e como a primeira manifestação sobre o assunto se deu no âmbito do recurso voluntário, entendo que a Turma Ordinária poderia ter tratado da matéria.

13 – No caso, entendo pelo provimento do recurso especial de FÁBIO GONÇALVES CHAVES e RODRIGO GONÇALVES CHAVES reconhecendo a matéria relativa a responsabilidade pelo art. 135 do CTN como de ordem pública, e no caso, afastando

apenas a preclusão dessas matérias do voto recorrido, mantendo o mesmo por seus próprios fundamentos, entendo por determinar a devolução dos autos ao C. Colegiado *a quo* para julgamento do recurso de ambos os contribuintes apenas nessa parte.

Conclusão

14 – Portanto, pelo exposto conheço de todos os recursos, e no mérito nego provimento ao recurso de Comercial Auto House SP Ltda e dou provimento parcial ao recurso especial de Fábio Gonçalves Chaves e Rodrigo Gonçalves Chaves para determinar o retorno dos autos à Turma Ordinária para julgamento do recurso voluntário no que tange a matéria sobre responsabilidade.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheiro Mario Hermes Soares Campos – Redator designado.

Em que pese o bem fundamentado voto, peço *vênia* ao i.Relator para apresentar respeitosa divergência, posto que vislumbro evidências que me inclinam a entendimento contrário ao provimento dos Recursos dos coobrigados Fábio Gonçalves Chaves e Rodrigo Gonçalves Chaves, conforme passo a demonstrar.

Conforme bem relatado, a matéria devolvida para apreciação, no que tange aos Recursos Especiais dos referidos coobrigados, seria suposta nulidade da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém (DRJ/BEL), sob a alegação de não enfrentamento da matéria sobre a responsabilidade tributária imputada às mencionadas pessoas físicas.

Foi registrado no Acórdão 01-36.398 - 5ª Turma da DRJ/Belém, que não teriam sido impugnados os termos de sujeição passiva solidária relativos aos coobrigados Fábio Gonçalves Chaves e Rodrigo Gonçalves Chaves. Desta forma, consignou-se em tal julgamento que: “...nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, deveriam ser consideradas como não impugnadas as responsabilidades solidárias atribuídas a tais pessoas físicas, tendo em vista que, apesar de apresentarem impugnação em conjunto com a autuada sobre questões preliminares e de mérito pertinentes ao lançamento, não se manifestaram em relação aos Termos de Responsabilidade contra eles lavrados”. Restando assim, definitiva a responsabilidade tributária imputada aos coobrigados Fábio Gonçalves Chaves e Rodrigo Gonçalves Chaves.

Cientes da decisão proferida pela DRJ/Belém, os referidos coobrigados apresentaram Recurso Voluntário, onde, no que se refere à responsabilidade solidária, defendem a nulidade da decisão. Argumentam que não teria sido formalizada decisão específica destinada a cada um (dos responsáveis) deixando de informar se mantida ou excluída a responsabilidade solidária, além de não ter sido apreciada a responsabilidade lhes atribuída, que arguem se tratar de matéria de ordem pública, devendo ser enfrentada, ainda que não contestada pelos interessados.

Ao apreciar tais argumentos, entendeu-se no Acórdão 1302-004.408, ora recorrido (proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento), que a questão da responsabilidade não seria matéria de ordem pública, cognoscível de ofício pelo julgador, sendo mantida a decisão da DRJ/BEL, que entendeu como não impugnada, e portanto definitiva, a responsabilidade imputada aos coobrigados Fábio Gonçalves Chaves e Rodrigo Gonçalves Chaves. Relevante reprodução parcial dos fundamentos da decisão recorrida, no ponto em que trata da matéria objeto do Recurso Especial ora sob análise:

Também não se pode acatar a tese de nulidade do Acórdão recorrido por não haver analisado a imputação de responsabilidade a Comercial Auto House SP Ltda – ME, Fábio Gonçalves Chaves e Rodrigo Gonçalves Chaves. Ao contrário do sustentado, a atribuição de responsabilidade tributária solidária com base nos arts. 124 e 135, do CTN, não é matéria de ordem pública, cognoscível de ofício pelo julgador.

Com a máxima *vênia* aos Conselheiros envolvidos no precedente invocado pelos Recorrentes, não se pode confundir o erro na identificação do sujeito passivo principal, o contribuinte (este sim, causa de nulidade e matéria de ordem pública, sujeita ao conhecimento de ofício) com a imputação equivocada de responsabilidade tributária solidária. A premissa em que se assenta a tese dos Recorrentes é a de que “a incorreção na eleição das pessoas obrigadas à satisfação estatal não afeta somente os interesses das partes, mas ao próprio crédito” (tal qual consignado no Acórdão n.º 3201-003.408). Tal premissa é válida, apenas e tão somente, em relação ao sujeito passivo principal, o contribuinte, e em relação àqueles responsáveis tributários por sucessão, na forma dos arts. 130 a 133 do CTN (hipótese em que o lançamento tributário já deve apontá-los como sujeitos passivos). Registre-se, inclusive, que os outros dois precedentes do CARF referidos no Recurso Voluntário se referem, exatamente, a erro na identificação do sujeito passivo principal e à responsabilidade por sucessão.

O afastamento dos responsáveis tributários solidários, porém, mantém incólume o lançamento em relação ao sujeito passivo principal, como sói acontecer nos julgamentos administrativos. Tanto é assim que a jurisprudência do CARF é pacífica no sentido de reconhecer aos responsáveis tributários a legitimidade para questionar apenas o próprio vínculo de responsabilidade e de não reconhecer a legitimidade da pessoa jurídica (sujeito passivo principal) para questionar as obrigações imputadas aos responsáveis. Neste sentido:

Súmula CARF n.º 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 n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). (Destacou-se)

LEGITIMIDADE PROCESSUAL. APLICAÇÃO DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

Ninguém pode pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico. A pessoa jurídica não pode pleitear, em nome próprio, a exclusão de terceiros do pólo passivo da obrigação tributária. (Acórdão n.º 9101-002.986, de 7 de agosto de 2017, Relator Conselheiro Luís Flávio Neto)

Na mesma linha a posição do Superior Tribunal de Justiça em decisão submetida ao rito dos recursos repetitivos:

PROCESSO CIVIL. EMBARGOS DO DEVEDOR. A pessoa jurídica não tem legitimidade para interpor recurso no interesse do sócio. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08. (REsp 1347627/SP, Relator Ministro Ari Pargendler, Primeira Seção, julgado em 09/10/2013, DJe 21/10/2013).

Deste modo, inexistente qualquer nulidade na não apreciação dos vínculos de responsabilidade dos contribuintes que não a impugnaram, conforme, inclusive, deixa-se de se realizar no presente Voto, como já consignado.

Conforme se verifica, entendeu-se na decisão proferida pela Turma Ordinária, que a atribuição de responsabilidade tributária solidária com base nos art. 124 e 135 do CTN, não seria matéria de ordem pública passível de verificação de ofício pelo órgão julgador. Também foi apontado, que eventual afastamento dos responsáveis tributários solidários não afetaria, o lançamento em relação ao sujeito passivo principal, restando assim preservado por seus próprios fundamentos. Mantida portanto, a decisão que entendeu se tratar de matéria definitiva a responsabilidade dos ora recorrentes, posto que não impugnada.

Tenho que a matéria objeto do presente Recurso Especial não se trata de questão relativa à legitimidade passiva propriamente e sim, em consonância com a decisão recorrida, que também adoto parcialmente como razão de decidir, de questão atinente especificamente a sujeição passiva solidária, que não possui cariz de matéria de ordem pública. Não se vislumbra na espécie interesse de toda a sociedade a reclamar sua revisão de ofício, posto que voltada especificamente à responsabilização de determinados sujeitos passivos, claramente individualizados e decorrente de atos por eles praticados, cabendo somente aos mesmos eventual prequestionamento de sua inclusão no polo passivo da relação jurídica tributária.

Desta forma, necessário seria que os interessados, no momento oportuno, qual seja, na apresentação da peça impugnatória, tivessem expressamente trazida a questão aos autos, mediante contestação da responsabilidade lhes atribuída. Assim não procedendo, tem-se como preclusa a matéria, uma vez que não se trata de matéria de ordem pública, restando definitiva tal sujeição passiva.

Portanto, não caberia ao órgão julgador a apreciação da matéria sem provocação, de ofício, sob pena de se tornar revisor do lançamento sem motivação, afastando-se de suas atribuições legais e regimentais.

Nesses termos, diferentemente do encaminhamento do i.relator, voto por negar provimento aos Recursos Especiais dos coobrigados Fábio Gonçalves Chaves e Rodrigo Gonçalves Chaves.

(assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos