



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10872.720119/2018-24
ACÓRDÃO	3402-012.143 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	RIO RECIBRAS COMÉRCIO DE METAIS RECICLAVEIS EIRELI

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/12/2013

DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. CONTRIBUINTE. SOLIDARIEDADE. RESPONSABILIDADE.

Não havendo dúvida acerca da ocorrência de decadência em relação ao contribuinte, o que leva à efetiva extinção do crédito tributário objeto da presente discussão, nos termos do art. 156, V, do CTN, não há que se falar em validade da norma individual e concreta (lançamento) em relação aos demais sujeito passivos, sejam eles solidários, nos termos do art. 121, I, do CTN, sejam eles responsáveis, nos termos do art. 135, do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício. Os conselheiros Arnaldo Diefenthaeler Dornelles e Jorge Luis Cabral acompanharam pelas conclusões. Designada como redatora *ad hoc* a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta. Não votou a conselheira Mariel Orsi Gameiro, em função de que já havia votado a conselheira Marina Righi Rodrigues Lara.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta – Relatora Ad Hoc

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 3ª Turma da DRJ/BEL, contra o Acórdão de nº 01-37.222 (fls. 02/16), que, por unanimidade de votos, julgou procedente as impugnações apresentadas, acolhendo a preliminar de decadência para (i) extinguir o crédito tributário lançado e (ii) afastar os responsáveis solidários da sujeição passiva as eles impostas.

Na origem, foi lavrado auto de infração, fls. 02/14 contra a contribuinte Rio Recibrás Comércio de Metais Recicláveis Eireli, para cobrança de multa regulamentar no valor total de R\$ 624.747.279,99, em razão de emissão e utilização de nota fiscal irregular, no ano-calendário 2013.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, o estabelecimento teria recebido e emitido notas fiscais de operações fictícias, que não corresponderiam a uma saída efetiva dos produtos nelas descritos.

Dada a impossibilidade de separar com autonomia e independência as operações realizadas entre a Rio Recibrás e cada um dos integrantes do “Grupo Melo”, em razão da grande confusão patrimonial e desvio de finalidade observados nas atividades levadas a efeito pelas diversas sociedades que o integram, foram apontados como responsáveis solidários:

- Atomex Indústria, Representação, Assessoria e Comércio de Metais Ltda, CNPJ 04.424.943/0001-00;
- BR Metals Comércio de Metais Ltda, CNPJ 17.130.582/0001-23
- Centro de Distribuição de Produtos Metálicos Espírito Santo Ltda – CNPJ: 14.386.641/0001-30
- Centro de Distribuição de Produtos Metálicos Minas Gerais Ltda, CNPJ 18.191.461/0001-54
- Construplay Empreendimentos e Participações Ltda, CNPJ 08.544.118/0001-92
- Depósito de Metais Sanjoenense, CNPJ 30.046.296/0001-42;
- Depósito de Metais Praia do Espinho, CNPJ 34.293.761/0001-09;
- IBM – Indústria Brasileira de Metais , CNPJ: 10.430.740/0001-11
- Prosperita Indústria e Comércio de Metais Ltda, CNPJ 07.684.538/0001-01
- Reciclyn Comércio e Indústria de Metais Ltda, CNPJ 08.720.660/0001-59;
- Recitrans Locação de Bens Móveis Ltda, CNPJ 09.578.988-0001-45.

Ademais, por se enquadrarem como sócios e/ou administradores das sociedades do “Grupo Melo”, também foram apontados como responsáveis, as seguintes pessoas físicas:

- Luiz Dias de Melo, CPF 193.056.137-72;

- Luiz Silva de Melo, CPF 084.439.077-11;
- Luiz Mariano, CPF 020.531.547-05;
- Cleber Renato Kopke Bastos, CPF 038.694.267-64.

Por fim, por não encontrarem as operações comerciais, realizadas no plano formal entre PPX e Rio Recibrás, consubstanciadas em inúmeras notas fiscais, suporte financeiro e fático, a PPX foi também apontada como responsável solidária.

Inconformados, os sujeitos passivos apresentaram Impugnações alegando a ocorrência de decadência do crédito tributário, dentre outras matérias não analisadas pela DRJ no Acórdão recorrido.

Isso porque, a 3ª Turma da DRJ/BEL, por meio do Acórdão de nº 01-37.222 (fls. 02/16), julgou procedente as impugnações apresentadas, acolhendo a preliminar de decadência para (i) extinguir o crédito tributário lançado e (ii) afastar os responsáveis solidários da sujeição passiva as eles impostas.

Em face da exoneração de crédito tributário em valor superior ao limite de alçada, contra a referida decisão foi interposto Recurso de Ofício.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões sustentando que, embora tenha a autoridade julgadora aplicado corretamente, no caso dos autos, o art. 173, I, do CTN, a decisão recorrida mereceria reforma por não identificar adequadamente o termo *ad quem* do curso do prazo decadencial. Sustenta que a autoridade julgadora não teria observado a pluralidade de sujeitos passivos para determinar o encerramento do prazo de decadência, limitando-se a examinar a data da ciência do lançamento do contribuinte Rio Recibrás. A autoridade fiscal teria notificado diversos responsáveis solidários dentro do prazo decadencial, interrompendo-o.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora Ad Hoc.

Como redatora ad hoc, sirvo-me da presente minuta de voto inserida pela relatora original, Marina Righi Rodrigues Lara, no diretório corporativo do CARF, s seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

1. Do conhecimento

No presente caso, o Recurso de Ofício foi apresentado, em razão da exoneração pela DRJ do crédito tributário lançado, no valor de R\$ 624.747.279,99 (seiscentos e vinte e quatro

milhões e setecentos e quarenta e sete mil e duzentos e setenta e nove reais e noventa e nove centavos).

Nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, bem como da Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, caberá Recurso de Ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), quando a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). Ressalta-se que, o referido limite de alçada, para fins de admissibilidade do recurso, deve ser aquele vigente na data de sua apreciação em segunda instância, conforme disposto na Súmula CARF nº 103.

Dessa forma, sendo o valor exonerado superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), o presente Recurso de Ofício deve ser conhecido.

2. Da decadência

Como relatado anteriormente, a r. decisão recorrida acolheu a preliminar de decadência apresentada pelos sujeitos passivos para (i) extinguir o crédito tributário lançado e (ii) afastar os responsáveis solidários da sujeição passiva as eles impostas.

Por se tratar de lançamento de multa regulamentar, que não se enquadra nos casos de lançamento por homologação, a DRJ corretamente aplicou a regra geral disposta no art. 173, I, do CTN:

Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Assim, justamente por não se tratar de lançamento por homologação, corretamente decidiu a DRJ ser evidente que, no presente caso, o lançamento poderia ter ocorrido no mesmo ano de emissão e escrituração dos documentos que relatavam operações fictícias, qual seja, 2013. Aplicando, portanto, a regra do inciso I do art. 173 do CTN, verifica-se que o termo inicial para a contagem do prazo, do último período analisado, ou seja, 31/12/2013, seria o dia 01/01/2014.

Nesse contexto, tendo a contribuinte (Rio Recibrás) sido intimada em 08/01/2019 (fls. 13.636/13.641), isto é, após o decurso do prazo quinquenal para constituição do crédito tributário (31/12/2018), resta evidente a ocorrência de decadência no presente caso.

A respeito dos efeitos da decadência em matéria tributária, cabe mencionar que o legislador a tratou como hipótese de extinção do crédito tributário (art. 156, V, do CTN), muito embora sob a perspectiva da dualidade entre obrigação e crédito, sequer poderia existir crédito tributário constituído nessa hipótese, dada a ausência de sua constituição.

É nesse contexto que o caso dos autos deve ser analisado.

No que tange aos demais sujeitos passivos, verifica-se que o Auto de Infração lavrado, para além da contribuinte Rio Recibrás, elencou como solidárias diversas sociedades, utilizando como fundamento o art. 124, I, do CTN e alguns de seus sócios, fazendo referência ao art. 135, do CTN.

Antes de adentrar na análise da questão é importante destacar a diferença entre solidariedade e responsabilidade, nos termos dos referidos dispositivos. Nesse sentido, destaco os comentários trazidos por Misabel Derzi:

“A solidariedade não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, como querem alguns. O Código Tributário Nacional, corretamente, disciplina a matéria em seção própria, estranha ao Capítulo V, referente à responsabilidade. É que a solidariedade é simples forma de garantia, a mais ampla das fidejussórias.”

A respeito das hipóteses de responsabilidade tributária, também destaco os trechos a seguir:

*“Toda vez que estamos diante da eleição de um responsável por lei, estamos em face de duas normas jurídicas interligadas. A primeira é a norma básica ou matriz, a que nos referimos anteriormente, que disciplina a obrigação tributária principal ou acessória. A segunda é a norma complementar ou secundária que, dependente da primeira, que se presta a alterar apenas o aspecto subjetivo da consequência da norma anterior, uma vez que ocorrido o fato descrito em sua hipótese. **Nesse sentido, podemos falar em hipótese ou fato gerador básico ou matriz e em fato gerador secundário, complementar e dependente. Se não ocorrer o fato descrito na hipótese de incidência da norma básica ou matriz, ou mesmo ocorrendo e estando extinta a obrigação do contribuinte, então também inexistirá a obrigação do responsável tributário.***

(...)

***Tratando-se a norma suplementar, que cria a responsabilidade do responsável, de norma secundária, o regime jurídico, em princípio é o da norma básica, imperando o estatuto do contribuinte, a saber, as regras sobre imunidade, isenção, base de cálculo, alíquotas, causas extintivas ou suspensivas.** Isso fica patente e não comporta exceções no caso da responsabilidade.”*

Sendo, portanto, a solidariedade prevista no art. 124, I, do CTN, simples forma de garantia, a mais ampla das fidejussórias, é possível concluir que a solidariedade seria a responsabilidade conjunta pelo **adimplemento** de um crédito tributário (uno), o que pressupõe, portanto, a sua regular constituição/existência.

Tal entendimento vai de encontro com o expresso no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009:

*16. Responsabilidade tributária solidária dá-se quando o responsável é chamado para **adimplir o crédito tributário** concomitantemente com o contribuinte, arcando, independentemente deste, com o **pagamento integral do crédito tributário**.*

Isso porque, somente poderá se falar em adimplemento/pagamento de crédito tributário, quando este estiver devidamente constituído.

Em que pese as diferenças existentes entre os dois institutos supramencionados, verifica-se que a devida constituição do crédito tributário também é requisito para que se possa falar em responsabilidade tributária, nos termos do art. 135, do CTN. Por se tratar de norma suplementar, esta se encontra intrinsecamente ligada ao regime jurídico da obrigação principal. Assim, estando extinto o crédito que constitui a obrigação do contribuinte, inexistirá dever de pagar do responsável tributário.

Feitas tais considerações, verifica-se que o que importa para a solução do presente caso é justamente o fato de se estar diante de situações relacionadas ao cumprimento da obrigação tributária por parte do sujeito passivo que dependem necessariamente da ocorrência de um ato que a torne líquida, certa e exigível, qual seja, o ato de lançamento.

Assim, em ambos os casos, a atribuição do dever de pagar a um sujeito diferente do contribuinte, seja pela solidariedade ou pela responsabilidade tributária, pressupõe necessariamente a existência de crédito tributário regularmente constituído.

Desse modo, tem-se como um imperativo lógico que a decadência em relação ao contribuinte eleito pelo legislador na hipótese de incidência aproveita a todos os envolvidos, justamente em decorrência de seu efeito extintivo do crédito tributário. Em outras palavras, não pode haver solidariedade, nem sequer responsabilidade sobre crédito não constituído (ou extinto).

A leitura do art. 125, do CTN, que trata dos efeitos da solidariedade, igualmente não deixa margem para maiores controvérsias. Veja-se que a ausência do instituto da decadência dentre as hipóteses nele discriminadas tem origem no fato de que a exigência do crédito tributário decorre de sua constituição válida, subsistindo nos casos de decadência apenas a obrigação (sem o respectivo crédito). Ou seja, constatada a ocorrência de decadência, não haverá crédito constituído, do que igualmente deflui-se a inexistência de solidariedade/responsabilidade.

Assim, o que interessa ao caso dos autos é o simples fato de que o fato gerador ocorrido não poderá produzir seus efeitos em relação a nenhum dos sujeitos passivos elencados no Auto de Infração, seja pela ausência de sua constituição válida e efetiva ou pelo fato de que a ausência desta constituição acarreta a extinção do próprio crédito tributário.

Portanto, está correto o entendimento adotado pela DRJ.

Nesse contexto, não havendo dúvida acerca da ocorrência de decadência em relação ao contribuinte, o que leva à efetiva extinção do crédito tributário objeto da presente discussão, nos termos do art. 156, V, do CTN, não há que se falar em validade da norma individual e concreta (lançamento) em relação aos demais sujeitos passivos, sejam eles solidários, nos termos do art. 121, I, do CTN, sejam eles responsáveis, nos termos do art. 135, do CTN.

Nesse sentido, já decidiu este Conselho, no Acórdão de nº 2401-00.765, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2001

PREVIDENCIÁRIO. NFLD. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL. A teor da Súmula Vinculante n.º 08, o prazo para constituição de crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. RECONHECIMENTO DA DECADÊNCIA PARA UM DOS DEVEDORES. APROVEITAMENTO AOS DEMAIS OBRIGADOS. Reconhecida a decadência para um dos devedores vinculados em relação de solidariedade, estende-se esse efeito aos demais obrigados.

RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.

(Acórdão de nº 2401-00.765 - Processo nº 10580.005447/2007-20 – 1ª Turma Ordinária / 4ª Câmara da Segunda / 3ª Seção de Julgamento – Redator designado Conselheiro Kleber Ferreira De Araújo)

Por essas razões, entendo que a DRJ, ainda que por fundamentos diversos, andou bem ao considerar a decadência operada contra o contribuinte é suficiente para fulminar a solidariedade, justamente em razão do referido efeito extintivo do crédito tributário.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta