



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.724915/2023-02
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.737 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 14 de setembro de 2023
Recorrente MARIA ISABEL DE MELO CORDEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ANO-CALENDÁRIO: 2012

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisões em contextos fáticos distintos, concernente a imputação de responsabilidade sob motivação diversa do recorrido, bem como em cenário no qual a qualificação da penalidade foi afastada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (relator) que conhecia do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Relator

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciano Bernart (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic (suplente convocada) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.737 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10880.724915/2023-02

Relatório

Antes de relatarmos o recurso, vale destacar que o presente feito foi aberto apenas para fins de dar prosseguimento ao recurso especial dos recorrentes, relativamente ao vínculo da responsabilidade tributária. Os créditos tributário estão controlados pelo processo original nº 16095.720050/2016-19 (vide fls. 3.475).

Quanto ao recurso, os recorrentes, inconformados com a decisão proferida pela Primeira Turma Ordinária, Segunda Câmara, da Primeira Seção de Julgamento, por meio do Acórdão nº 1201-002.768 (fls. 3.008-3.025), integrado pelo Acórdão de Embargos nº 1201-005.120 (fls. 3.216 a 3.221), interpuseram, em peça conjunta, recurso especial de divergência (fls. 3.244-3.271) com julgados de outros colegiados, relativamente a dois temas, mas se deu seguimento ao recurso a apenas um deles assim descrito: “**responsabilidade solidária de sócios – necessidade de prova da prática de ato com dolo, afronta à lei ao contrato social, ou com excesso de poder (art. 135, III, do CTN)**”.

Nem o acórdão principal, nem o proferido em sede de embargos, possui ementa representativa da divergência. Assim, reproduzo abaixo a parte do voto conduto do acórdão principal que trata do tema:

Responsabilidade solidária

A qualificação da responsabilidade solidária dos sócios administradores, Srs. CARLOS ALBERTO CORDEIRO e MARIA ISABEL DE MELO CORDEIRO ocorreram com base no artigo 135, III, do CTN.

O silogismo empregado pela autoridade autuante foi o seguinte: como referidas pessoas físicas detinham, no período autuado, poderes de administração e representação da Recorrente, e considerando que elas, mesmo intimadas, não atenderam ou indicaram quem teria "fechado" os negócios com as empresas inidôneas, elas possuiriam responsabilidade pessoal por tais atos empresariais.

Nesse caso específico, notadamente em face da omissão na resposta à fiscalização, entendo que a autoridade fiscal agiu corretamente na sujeição passiva por solidariedade em face da infração apontada, devendo a decisão da DRJ ser mantida nesse ponto.

Foram apontados diversos paradigmas, mas, mas só os dois primeiros foram apreciados por questões regimentais. São eles os acórdãos nº 1301-002.271 e 1402-001.197. Abaixo, reproduzimos suas ementas na parte relevante para a apreciação da divergência:

RESPONSABILIDADE. INTERESSE COMUM. ATO COM INFRAÇÃO DE LEI. AUTORIA. AUSÊNCIA DE PROVA.

Não deve prosperar a responsabilidade tributária imputada pelo Fisco quando ausentes, nos autos, provas do interesse comum distinto da própria situação de sócio da pessoa jurídica, também não sendo suficiente a mera presunção da prática de ato omissivo por parte do sócio administrador.
(AC nº 1301-002.271)

RESPONSABILIDADE DE TERCEIRO. NECESSIDADE DE INDICAR A CONDUTA ILÍCITA PRATICADA PELO AGENTE E O REFLEXO DESTA NO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO.

O sócio, o gerente ou administrador pode vir a ser terceiro responsável não pelo fato de guardar tal condição, mas sim por ato ilícito que venha a praticar. Neste sentido, para se atribuir responsabilidade aos diretores é necessário apontar a conduta praticada por estes.

No caso dos autos, atribuiu-se a responsabilidade com base no artigo 135, III, do CTN, que trata de "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social

ou estatutos." No entanto, a autoridade autuante não descreveu um único fato supostamente praticado pelos agentes indicados que refletisse conduta destes caracterizando infração à lei ou aos estatutos da empresa. Em síntese, imputou-se responsabilidade pelo simples fato de que o nome das referidas pessoas constava da ata de eleição do Conselho de Administração, situação que revela absolutamente incabível. (AC 1402-001.197)

Por meio do despacho de fls. 5.397-5.407, o Presidente da Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF deu seguimento ao recurso.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões tempestivas por meio da peça de fls. 3.480-3.495, por meio das quais teceu considerações acerca do mérito do recurso. Não questionou, pois, o seu conhecimento.

Basicamente, a Procuradoria repisou os elementos de prova que levaram à autuação de glosa de custos por meio de práticas fraudulentas, práticas estas que impõem a atribuição de responsabilidade tributária aos gestores da pessoa jurídica.

É o relatório do essencial.

Voto Vencido

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Relator.

PRELIMINAR DE CONHECIMENTO

Com relação à divergência suscitada, o despacho assim se posicionou:

No primeiro paradigma, acórdão n.º 1301-002.271, os julgadores divisaram fraude, ao dizer que “Toda a extensa descrição atinente às notas fiscais inidôneas (...) demonstra e comprova que esses documentos fraudulentos foram usados para aumentar indevidamente os custos da empresa”. Contudo, manifestaram que para a atribuição da responsabilidade fundada no art. 135, inciso III do CTN, não basta que o arrolado seja administrador/dirigente, exigindo-se prova da sua participação ativa/pessoal nas fraudes constatadas. Disse o voto condutor:

(...)

O segundo paradigma, acórdão no 1402-001.197, também tratava de responsabilidade atribuída com fundamento no art. 135, III, do CTN, e também naquele caso os julgadores enfatizaram a necessidade de a fiscalização identificar a conduta comissiva/omissiva do agente, e sua relação com o inadimplemento do tributo:

(...)

De um lado, o acórdão recorrido denota que o fato de a pessoa deter poderes de administração/representação da empresa necessariamente se traduz no seu envolvimento nas fraudes constatadas. De outro, os paradigmas demandam que a fiscalização vá além, identificando nexos causais (liame) entre ato contrário à lei/aos estatutos praticado pela pessoa física (responsável) e o inadimplemento do tributo devido pela pessoa jurídica (sujeito passivo principal).

Considerando que em todos os casos se discute a responsabilidade atribuída a administradores/dirigentes com base no art. 135, III, do CTN, e considerando que nesse mister os paradigmas impõem à fiscalização ônus probatório maior, quando comparados ao recorrido, **considera-se demonstrada a divergência quanto à matéria (1).**

Concordo com os fundamentos do despacho, os quais adoto como razão de decidir pelo conhecimento do recurso.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Voto Vencedor

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Redatora designada.

O I. Relator restou vencido em seu entendimento favorável ao conhecimento do recurso especial. A maioria do Colegiado compreendeu que os responsáveis não lograram demonstrar o dissídio jurisprudencial acerca da imputação mantida, nos seguintes termos do Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, no voto condutor do acórdão recorrido:

A qualificação da responsabilidade solidária dos sócios administradores, Srs. CARLOS ALBERTO CORDEIRO e MARIA ISABEL DE MELO CORDEIRO ocorreram com base no artigo 135, III, do CTN.

O silogismo empregado pela autoridade autuante foi o seguinte: como referidas pessoas físicas detinham, no período autuado, poderes de administração e representação da Recorrente, e considerando que elas, mesmo intimadas, não atenderam ou indicaram quem teria "fechado" os negócios com as empresas inidôneas, elas possuiriam responsabilidade pessoal por tais atos empresariais.

Nesse caso específico, notadamente em face da omissão na resposta à fiscalização, entendo que a autoridade fiscal agiu corretamente na sujeição passiva por solidariedade em face da infração apontada, devendo a decisão da DRJ ser mantida nesse ponto.

Trata-se, nestes autos, da constatação de operações fraudulentas confirmadas em face de três dos quatro fornecedores apontados no lançamento, acerca dos quais foram reunidos indícios de sua inexistência de fato, e a fiscalizada não logrou comprovar os pagamentos correspondentes. A multa qualificada foi validada sob o entendimento de que houve *formalização de operações inexistentes, ou melhor, simuladas, deduzidas como custo sem amparo jurídico, o que a meu ver constitui ação dolosa tendente a reduzir os tributos federais devidos*. A intimação não atendida pelos responsáveis não está relatada no resumo apresentado no acórdão recorrido, mas a reprodução da conclusão fiscal, desde a imputação da multa qualificada, foi no sentido de que as infrações decorreram de ações de dirigentes, nos seguintes termos:

36. Conforme exaustivamente demonstrado ao longo deste termo, restou comprovado que os dirigentes do CORDEIRO FIOS E CABOS ELETRICOS LTDA, mediante aquisições de mercadorias de empresas inidôneas, cujas efetivas transações não foram comprovadas, modificaram as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante dos impostos e contribuições devidas. Portanto, restou flagrantemente caracterizado o evidente intuito de fraudar a Fazenda Pública Federal,

fato suficiente para justificar a exasperação da penalidade na forma prevista no citado art. 44, II, da Lei nº 9.430 de 1996, que assim dispõe:

[...]

40. No presente trabalho, as condutas dos dirigentes se amoldam perfeitamente ao tipo legal capitulado no art. 72 supra, razão pela qual será aplicada a multa qualificada, prevista no art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007: [...]

G) SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS

G1) – SÓCIOS-ADMINISTRADORES DA CORDEIRO FIOS E CABOS ELÉTRICOS LTDA:

49. Conforme cláusula 6º dos contratos sociais vigentes no ano de 2012, a administração e a gerência da sociedade estavam a cargo de CARLOS ALBERTO CORDEIRO e MARIA ISABEL DE MELO CORDEIRO. E no exercício das funções de administrador, praticou atos com infração de lei, conforme relatado nos itens anteriores, sendo responsável solidário nos termos do art. 135 da Lei nº 5.172/66.

[...]

50. Em razão da imputação da responsabilidade solidária, relativas às infrações praticadas pela empresa CORDEIRO FIOS E CABOS ELÉTRICOS LTDA, todos os sujeitos passivos solidários serão cientificados das infrações imputadas, para exercerem o direito constitucional da ampla defesa e do contraditório.

O recurso especial dos responsáveis teve seguimento com base nos paradigmas nº 1301-002.271 e 1402-001.197 porque, no primeiro caso, o outro Colegiado do CARF manifestou *que para a atribuição da responsabilidade fundada no art. 135, inciso III do CTN, não basta que o arrolado seja administrador/dirigente, exigindo-se prova da sua participação ativa/pessoal nas fraudes constatadas*, e no segundo caso foi enfatizada *a necessidade de a fiscalização identificar a conduta comissiva/omissiva do agente, e sua relação com o inadimplemento do tributo*.

Contudo, no primeiro paradigma, embora também estivessem sob análise os efeitos da escrituração de notas fiscais inidôneas, destacou-se *que não se encontra uma única menção ao nome do Sr. Rafi Kahtalian, nenhuma referência a sua possível participação nas múltiplas fraudes constatadas. Nem ao menos se afirma, muito menos se comprova, que o Sr. Rafi Kahtalian estivesse à frente da parte lícita dos negócios da empresa*. Já no presente caso, como evidenciado no relato transcrito no acórdão recorrido, *restou comprovado que os dirigentes do CORDEIRO FIOS E CABOS ELETRICOS LTDA, mediante aquisições de mercadorias de empresas inidôneas, cujas efetivas transações não foram comprovadas, modificaram as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante dos impostos e contribuições devidas*. Houve imputação, portanto, aos dirigentes responsabilizados, e o voto condutor do acórdão recorrido destaca *que elas, mesmo intimadas, não atenderam ou indicaram quem teria "fechado" os negócios com as empresas inidôneas*.

Esclareça-se que os responsáveis opuseram embargos de declaração ao acórdão recorrido, os quais foram admitidos inclusive com respeito à *obscuridade quanto à ausência de respostas às intimações dos responsáveis solidários – contrariedade com as provas dos autos*, sendo que no Acórdão de Embargos nº 1201-005.120 concluiu-se que:

Registre-se que a *ratio decidendi* extraída do acórdão não está vinculada às intimações que as pessoas físicas receberam ou deixaram de receber ao longo da fiscalização, mas à conclusão lógica de que, ao representarem o contribuinte em atos que foram considerados ilegais, mercê da inidoneidade das operações realizadas, atraíram para si a responsabilidade solidária prevista no Código Tributário Nacional.

Importa esclarecer que tais razões meritórias não contemplam, a juízo desta Relatoria, qualquer obscuridade ou contradição. **As intimações recebidas pela pessoa jurídica, representada pelas pessoas físicas recorrentes, para justificar motivos diversos à conclusão de fraude penal** – que autoriza a multa de ofício e sua qualificadora –, ensejaram a atração da corresponsabilidade de ambos em face do dispositivo legal apontado, tendo a Turma de Julgamento realizado a apreciação de todo o mérito, não sendo possível a desconstituição da decisão pela via dos Embargos, visto que inexistiu contradição ou obscuridade em relação a esse ponto, inclusive em relação à aplicação da multa qualificada, já analisada pelo Colegiado. (*destacou-se*)

Assim, enquanto o paradigma analisa imputação pautada, tão só, na afirmação de que *todos esses fatos não poderiam passar despercebidos do sócio administrador da empresa*, o Colegiado *a quo* vê na representação da pessoa jurídica pelos responsáveis participação ativa na ocultação de *quem teria "fechado" os negócios com as empresas inidôneas*. Assim, a circunstância invocada no recorrido como determinante para a manutenção da responsabilidade imputada aos recorrentes, está ausente no primeiro paradigma.

Já com respeito ao segundo paradigma, para além da ausência de individualização da conduta dos vários diretores de sociedade anônima, tratava-se ali de infrações distintas – omissão de receitas financeiras e pagamentos sem causa por benefícios intermediados por Incentive House – sendo a qualificação da penalidade afastada.

Em tais circunstâncias, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Estas as razões para NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial dos responsáveis tributários.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa

Fl. 7 do Acórdão n.º 9101-006.737 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10880.724915/2023-02