



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13819.722715/2019-62
ACÓRDÃO	3401-014.102 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAGI REFRIGERANTES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124, I, CTN. AUSÊNCIA DE INTERESSE JURÍDICO COMUM. AFASTAMENTO.

Há sujeição passiva solidária somente se estiver configurado que as pessoas, jurídica e física, no caso, possuam interesse comum na situação que consubstancie o fato gerador da obrigação tributária principal. Não havendo prova do interesse jurídico comum, é de ser afastada a solidariedade.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. EFEITO DEVOLUTIVO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. LIMITES OBJETIVOS. MATÉRIA PRECLUSA.

O recurso voluntário devolve ao CARF apenas as matérias expressamente impugnadas em primeira instância; temas não devolvidos permanecem preclusos (art. 17 do Decreto nº 70.235/72). A matéria não especificamente impugnada é incontroversa, sendo insuscetível de invocação posterior no âmbito de órgão de julgamento administrativo *ad quem*.

SUJEITO PASSIVO DEVEDOR PRINCIPAL OU RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal para o impugnante, ocorrendo a preclusão processual para os demais interessados que não apresentarem impugnação. Além da matéria impugnada, a impugnação tem, como um de seus elementos

caracterizadores, o próprio impugnante: isso significa que o processo fiscal será instaurado apenas com relação a quem apresentou impugnação e na medida da matéria impugnada. Nessa linha, se apenas o responsável solidário apresentar impugnação, o processo administrativo será instaurado com relação apenas a ele, ocorrendo a preclusão processual quanto aos demais responsáveis solidários que não se manifestaram.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário do Sr. FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JUNIOR e, no mérito, dar-lhe provimento a fim de exonerá-lo da responsabilidade tributária solidária. E em não conhecer dos demais recursos.

Sala de Sessões, em 20 de agosto de 2025.

Assinado Digitalmente

Celso José Ferreira de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever a controvérsia até aquele momento processual, adoto o relatório da decisão de primeira instância:

Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2010), aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, consoante capitulação legal consignada à fl.

586, foi lavrado o auto de infração às fls. 579/582, em 24/10/2018, para exigir R\$ 107.487.625,68 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 46.578.588,44 de juros de mora calculados até 31/10/2018 e R\$ 241.847.157,73 de multa proporcional ao valor do imposto (225%), o que representa o crédito tributário total consolidado de R\$ 395.913.371,85.

O presente processo é derivado do desmembramento do processo nº 10314.720692/2018-63, conforme Representação DRF/BRE/SECAT nº 044/2019 (fl. 02), tendo sido apensados os processos de sujeição passiva solidária (Esaú Vespúcio Domingues, nº 13898.720237/2019-33 e Francisco de Assis Mourão Jr., nº 13896.720247/2019-79).

Segundo a representação, a impugnação apresentada pelo sujeito passivo solidário Esaú Vespúcio Domingues não versa apenas sobre o vínculo de solidariedade, mas também acerca da multa de ofício em patamar superior a 20%, e, ademais, à luz do art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.862, de 2018, a impugnação tempestiva apresentada por um dos imputados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.

No precitado auto de infração, há o demonstrativo de responsáveis tributários (fls.

583/585), sendo identificada a responsabilidade solidária de fato (art. 124, I, do CTN) para os seguintes contribuintes: a) Laerte Codonho, CPF 021.777.678-73; b) DETTAL-PART Participações, Importação, Exportação, Indústria e Comércio Ltda., CNPJ 02.187.685/0001-52; Adílson Teodoro Costa, CPF 037.600.118-61; CBR - Indústria Brasileira de Refrigerantes Ltda., CNPJ 05.465.390/0001-99; THOLOR do Brasil Ltda., CNPJ 06.281.716/0001-90; Júlio César Requena Mazzi, CPF 086.005.078-55; Rogério Raucci, CPF 089.808.608-62; MAXXI Beverage Indústria e Comércio Eireli, CNPJ 10.346.426/0001-55;

STOCKBANK Participações Ltda., CNPJ 11.395.965/0001-47; Francisco de Assis Mourão Jr., CPF 404.716.912-91; Esaú Vespúcio Domingues, CPF 574.506.928-72; Francisco Antônio Tinelli, CPF 662.932.788-87.

Consoante a descrição dos fatos (fl. 586), que remete ao termo de verificação fiscal (fls. 166/188), o sujeito passivo não declarou em DCTF (foram declarados valores nulos) e nem recolheu os débitos do IPI relativos ao ano-calendário de 2014, registrados em notas fiscais eletrônicas e na escrita fiscal (planilhas às fls. 224/573).

A apuração dos valores devidos de IPI foi encetada a partir de informações disponíveis nas notas fiscais eletrônicas, segundo os critérios e parâmetros do Regime Especial de que trata o Título II do Decreto nº 6.707, de 23 de dezembro de 2008 (arts. 22 a 40 e Anexos II e III e respectivas tabelas).

A multa de ofício infligida foi de 225%, conforme demonstrativos de IPI escriturado e não recolhido e de multa e juros de mora (fls. 587/589). A multa qualificada de 150%, imposta à vista de copiosos indícios de sonegação e fraude

exaustivamente narrados no termo de verificação fiscal (fls. 173/186), foi agravada em 50% em razão de embaraço à fiscalização (termo de embaraço à fiscalização, às fls. 110/113).

De acordo com o atilado escorço histórico que integra o termo de verificação fiscal (fls. 170/173), a empresa foi constituída em 10/12/1997 com a razão social de DOLLY do Brasil Refrigerantes Ltda. Em 31/08/2001, o nome empresarial foi modificado para RAGI Refrigerantes Ltda. Finalmente, em 22/05/2017, o nome empresarial foi alterado para ECOSERV Prestação de Serviços de Mão de Obra Ltda.

O “termo de ciência de lançamentos e encerramento total do procedimento fiscal” (fl. 593) foi lavrado em 24/10/2018.

O contribuinte e os responsáveis solidários foram cientificados da exigência fiscal de alguma forma (eletrônica – por abertura de mensagem ou por decurso de prazo; pelo correio; ou por edital), conforme documentação nos autos (fls. 611/623, 752 e 768/744).

Não constam nos autos impugnações do contribuinte e dos responsáveis solidários, exceto no que concerne a dois responsáveis solidários identificados a seguir.

Cientificado por AR (fl. 621), em 06/11/2018, o responsável solidário Esaú Vespúcio Domingues apresentou impugnação (fls. 598/610) em 14/11/2018, conforme “termo de solicitação de juntada” (fl. 596).

Na impugnação, firmada pelo próprio responsável solidário, este sustenta que:

a) há ilegitimidade passiva do impugnante como arrolado por responsabilidade solidária, pois este era apenas sócio (1% do capital social) do escritório de contabilidade Raucci & Domingues e nunca teve a suposta participação em fraude fiscal estruturada, embaraço à fiscalização e inadimplência fraudulenta, nem na órbita estadual, nem na federal; o escritório de contabilidade prestava serviços para as empresas do chamado “Grupo da Dolly” e, para o impugnante, mais certa é a condição de empregado do escritório de contabilidade;

b) como mero funcionário do escritório de contabilidade, na função de técnico contábil, com atuação no setor de recursos humanos, o impugnante não se enquadra no disposto no art. 121 do CTN, como sujeito passivo, pois nunca foi obrigado ao pagamento do tributo ou de penalidade pecuniária; ou então “nunca teve relação pessoal e direta com a situação que constituísse o respectivo fato gerador, vez que nunca pertenceu a nenhum quadro societário das empresas, assim como nunca foi sócio oculto ou tenha se valido do suposto esquema de fraude. Pelo contrário, é do conhecimento inclusive da própria Receita Federal de que o Sr. Laerte Codonho tenha se beneficiado de tal esquema, visto ser notória sua Fortuna, chegando a ser indicado como a 22ª pessoa de maior Fortuna no Panamá”;

o impugnante nunca teve poderes de gestão, no escritório contábil (participação de 1% do capital social apenas) ou nas empresas do grupo, sendo que há comprovação da participação das seguintes pessoas:

Laerte Codonho, Júlio Requena Mazzi, Rogério Raucci e outros; teria o impugnante participado de fraude de montante irrisório em relação ao valor da execução fiscal; ademais, inexistiu a demonstração de interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação principal (CTN, art. 124, I) e não foram indicadas as supostas práticas contábeis supostamente de autoria do autuado, em prejuízo da Fazenda Nacional, de que trata o art. 135 do CTN, conforme jurisprudência, que exige a demonstração da existência de dolo; o patrimônio do impugnante tem origem lícita definida, conforme dados de ação cautelar promovida pelo Fisco Estadual;

c) a tributação não deve ter conotação confiscatória, conforme art. 150, IV, da CF/88, sendo que as multas ultrapassam em 100% o valor do principal; a penalidade deverá ser reduzida por critério de equidade (CTN, art. 108, IV).

Por fim, em face das razões expostas, dada a inexistência de responsabilidade do autuado, em caráter solidário, nos moldes do art. 124, I, do CTN, por falta de comprovação da suposta participação no esquema de fraudes, requer que seja recebida a defesa administrativa e julgada procedente. Sendo diverso o entendimento, que seja determinada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até que haja decisão definitiva do Poder Judiciário, em nível estadual ou federal, que conclua pela efetiva participação no esquema fraudulento do “Grupo Dolly”, e que a multa aplicada seja reduzida para 20%, nos termos do art. 108, IV, do CTN.

Cientificado por AR (fl. 619), em 08/11/2018, o responsável solidário Francisco de Assis Mourão Jr. apresentou impugnação (fls. 628/658) em 07/12/2018, conforme “termo de solicitação de juntada” (fl. 626).

Na impugnação, subscrita pelo próprio responsável solidário, este aduz que o responsável tributário é um terceiro que, necessariamente, deve possuir um vínculo, não direto e pessoal, com o fato jurídico tributário, sendo que, conforme doutrina, a solidariedade (uma dos três graus de extensão da responsabilidade tributária) não atribui responsabilidade tributária e, sim, regula as relações entre os sujeitos passivos; o interesse comum de que trata o art. 124, I, do CTN, não é um interesse qualquer, de natureza econômica, mas exclusivamente jurídico (participação em conjunto da prática da hipótese de incidência), consoante decisões do CARF, doutrina e jurisprudência do STJ; como vinculada à empresa THOLOR, de Manaus, integrante de um grupo econômico, o impugnante não participou dos fatos geradores que ensejaram o lançamento tributário contra a ECOSERV; a solidariedade deve se coadunar obrigatoriamente com as hipóteses previstas no CTN; a rigor, não há a caracterização de um grupo econômico nos termos da Lei das S/A, art. 265, e da IN RFB nº 971/09, art. 494, pois não, entre outras condições, a existência de uma sociedade controladora e sociedades

controladas e a direção, o controle ou a administração de uma delas sobre as outras.

Por fim, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, requer que seja acolhida a impugnação e julgada procedente, com a exclusão do lançamento tributário por falta de caracterização da condição de responsável tributário solidário de fato e da existência de grupo econômico.

Sobreveio a decisão de primeira instancia assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL.

Sendo configurado o ilícito tributário, aplica-se a respectiva sanção que é a multa de ofício prevista em lei.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal, assim como a necessidade de observância dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu, sendo o princípio da estrita legalidade o paradigma de atuação no âmbito da Administração Tributária.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. PRESENÇA DE INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO FÁTICA.

Há sujeição passiva solidária se estiver configurado que as pessoas, jurídica e física, no caso, possuam interesse comum na situação que consubstancie o fato gerador da obrigação tributária principal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA A matéria não especificamente impugnada é incontroversa, sendo insuscetível de invocação posterior no âmbito de órgão de julgamento administrativo *ad quem*.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificadas da decisão de primeira instância o sujeito passivo e os responsáveis solidários, houve apresentação de recursos voluntários, os quais sintetizamos da forma abaixo:

- a) A ECOSERV PRESTACAO DE SERVICOS DE MAO DE OBRA LTDA (nomes anteriores: RAGI REFRIGERANTES LTDA e DOLLY DO BRASIL REFRIGERANTES LTDA), CNPJ matriz nº 02.286.974/0001-09, sujeito passivo principal, empresa sucessora da RAGI/DOLLY, não apresentou impugnação em 1ª instância.

Em seu recurso voluntário alegou que:

- a.1) a empresa foi vítima de fraude contábil praticada por terceiros;
a.2) a multa qualificada seria desproporcional e confiscatória;
a.3) há necessidade de reconhecimento de créditos de IPI vinculados à ZFM;

Pedido: cancelamento ou redução do lançamento e, subsidiariamente, afastar a multa qualificada.

- b) FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JUNIOR, CPF nº 404.716.912-91, responsável solidário, sócio da THOLOR (grupo econômico ligado); apresentou impugnação em primeira instância.

Em seu recurso voluntário alegou que:

- b.1) a solidariedade exige “interesse jurídico comum”, não meramente econômico.
b.2) não houve comprovação de participação em fraude;
b.3) não se configurou grupo econômico de fato (sem controle/gestão

unificada).

Pedido: exclusão de sua responsabilidade solidária.

- c) DETTAL PARTICIPAÇÕES, IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA, CNPJ nº 02.187.685/0001-52, empresa sócia de sociedades envolvidas no grupo Dolly; apontada como solidária.

Em seu recurso voluntário alegou que:

- c.1) não houve comprovação de “interesse comum” nos fatos geradores;
c.2) houve falta de demonstração de confusão patrimonial;

Pedido: cancelamento de sua responsabilidade solidária.

- d) FRANCISCO ANTONIO TINELLI, CPF nº 662.932.788-87, pessoa física incluída no rol de responsáveis solidários.

Em seu recurso voluntário alegou que:

d.1) não participou da situação dos fatos geradores;

d.2) não há prova de dolo ou fraude de sua parte;

Pedido: cancelamento de sua responsabilidade solidária.

- e) LAERTE CODONHO, CPF nº 021.777.678-73, reconhecido como líder do Grupo Dolly; responsabilizado solidariamente.

Em seu recurso voluntário alegou que:

e.1) inexistência de fraude tributária estruturada;

e.2) sua participação não foi corretamente individualizada.

Pedido: cancelamento da imputação de solidariedade ou, ao menos, da multa qualificada.

- f) MAXXI BEVERAGE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA (sucessora de fato de INDUSTRIA DE REFRIGERANTES CAXIAS), CNPJ matriz nº 10.346.426/0001-55, empresa integrante do suposto grupo econômico.

Em seu recurso voluntário alegou que:

f.1) não há prova de grupo econômico de fato;

f.2) não houve confusão patrimonial.

Pedido: cancelamento da imputação de solidariedade.

- g) THOLOR DO BRASIL LTDA, CNPJ 06.281.716/0001-90, empresa do polo industrial de Manaus, vinculada ao grupo Dolly.

Em seu recurso voluntário alegou que:

g.1) há ausência de vínculo direto com os fatos geradores da ECOSERV;

g.2) não se caracteriza grupo econômico nos moldes legais.

Pedido: cancelamento da imputação de solidariedade.

Em síntese, todos aqueles responsáveis solidários que interpuseram recursos voluntários ausência de “interesse comum” (CTN, art. 124, I). Quase todos questionam a configuração de grupo econômico fraudulento.

A ECOSERV e alguns solidários atacam a multa qualificada de 225%, alegando confisco/desproporção.

A ECOSERV traz questão adicional: reconhecimento de créditos de IPI (ZFM).

Em relação ao responsável solidário, ESAU VESPUCIO DOMINGUES, CPF nº 574.506.928-72, que houvera apresentado impugnação, mas não apresentou recurso voluntário, há notícia nos autos de decisão judicial transitada em julgado, proferida em ação individual, reconhecendo a inexistência do crédito tributário em relação a ele, conforme manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional e decisões judiciais juntadas aos autos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Celso José Ferreira de Oliveira**, Relator

Admissibilidade

Os recursos voluntários apresentados são tempestivos, mas, entretanto, não se pode tomar conhecimento de todos eles. Entre os recursos voluntários interpostos, somente o recurso voluntário do senhor FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR pode ser conhecido. Isto porque somente o senhor FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR e o senhor ESAU VESPUCIO DOMINGUES interpuseram suas impugnações com o que, nos termos do artigo 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, foi instaurada a fase litigiosa do processo e a suas impugnações delimitam a matéria litigiosa neste processo. Vejamos:

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

Art. 14-A. Art. 14-A. No caso de determinação e exigência de créditos tributários da União cujo sujeito passivo seja órgão ou entidade de direito público da administração pública federal, a submissão do litígio à composição extrajudicial pela Advocacia-Geral da União é considerada reclamação, para fins do disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (Incluído pela Lei nº 13.140, de 2015) Vigência

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Parágrafo único. Ao sujeito passivo é facultada vista do processo, no órgão preparador, dentro do prazo fixado neste artigo.

[...]

Art. 17. **Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.**

Portanto, em relação aos sujeitos passivos que não apresentaram impugnação, nada mais há a discutir.

Não se trata de impugnações intempestivas em que haveria matéria a discutir, caso as impugnações e os recursos voluntários viessem a trazer a discussão da tempestividade como preliminar e que, redundaria na possibilidade de os recursos voluntários aviados fossem apreciados quanto à questão da tempestividade arguida. Não! Trata-se de não apresentação de impugnação e, em consequência, não instauração da fase litigiosa, tornando o crédito tributário definitivamente constituído, em exceção, aquele dependente de matéria litigiosa, isto é, aquela porventura trazida a baila pelos recorrentes, antes impugnantes. E mesmo assim, somente quanto a matéria que vá além da discussão acerca do aspecto subjetivo do fato gerador, isto é, aquela que esteja além do vínculo de responsabilidade. Não é outro o entendimento da PGFN exposto no **PARECER- SEI Nº 41/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME**, confira-se:

(i) o recurso administrativo aviado por apenas um codevedor para questionar exclusivamente seu vínculo de responsabilidade não aproveita aos demais por se tratar de exceção pessoal, relativa ao aspecto subjetivo do fato gerador, insusceptível de contaminação do crédito tributário e dos elementos objetivos do fato gerador em caso de eventual provimento;

(ii) o início do prazo prescricional com relação ao coobrigado que discute o vínculo é a partir do trânsito em julgado da decisão administrativa que apreciar a impugnação e, para os demais responsáveis solidários, da data em que se tornar definitiva, na esfera administrativa, a decisão que julga o lançamento fiscal ou, em caso de não insurgência, da data em que transcorre o prazo recursal para impugnação do auto de infração.

Veja-se que, inclusive, a fim de cumprir o disposto no artigo 21, em seu §1º, do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, a autoridade preparadora providenciou a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, vejamos:

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador,

pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º A autoridade preparadora, após a declaração de revelia e findo o prazo previsto no caput deste artigo, procederá, em relação às mercadorias e outros bens perdidos em razão de exigência não impugnada, na forma do art. 63. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva.

Consta dos autos a providência tomada pela autoridade preparadora para abertura do presente processo:

Formalizo o presente processo para recepcionar as impugnações dos interessados em epígrafe, tendo em vista a revelia do devedor principal e demais solidários no processo 10314.720.692/2018-63.

Inicialmente haviam sido abertos os processos de nº 13896.720.237/2019-33 e 13896.720.247/2019-79 em nome de ESAU VESPUCIO DOMINGUES e FRANCISCO DE ASSIS MOURAO JUNIOR, respectivamente, para controle das impugnações dos mesmos quanto ao vínculo de solidariedade. Ocorre que, posteriormente a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – DRJ/BHE entendeu nos processos similares de nº 13896.720.238/2019-88 e 13896.720.232/2019-19 (resoluções anexas) que a impugnação apresentada por ESAU VESPUCIO DOMINGUES não versava exclusivamente sobre o vínculo de solidariedade, mas também abarcava a aplicação de multa de ofício em percentual superior a 20%.

De acordo com o disposto no artigo 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.862, de 2018, a impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário – no caso a multa de ofício aplicada em percentual superior a 20% –, em relação aos demais autuados (multa de ofício lançada em percentual de 225% sobre os débitos de IPI).

Deste modo, por tratar-se de impugnação idêntica do interessado ESAU VESPUCIO DOMINGUES, abre-se o presente processo em nome do devedor principal RAGI REFRIGERANTES LTDA (por uma limitação de sistema) para recepcionar o crédito

tributário questionado, realizar a apensação dos processos 13896.720.237/2019-33 e 13896.720.247/2019-79 (processo conexo) e possibilitar o encaminhamento das impugnações à DRJ/BHE para julgamento.

Pois bem, em relação ao sujeito passivo principal e aos responsáveis solidários que não apresentaram impugnação, adquiriu o caráter de definitividade a exigência dos créditos tributários constituídos, excetuadas aquelas relacionadas à matéria impugnada pelos responsáveis solidários impugnantes, senhor FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR e o senhor ESAÚ VESPUCIO DOMINGUES, que possam influir no destino da exigência tributária que venha a afetar a responsabilidade dos outros solidários, quais sejam, a multa qualificada imposta.

Assim vem decidindo o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, seja nas turmas ordinárias seja na Câmara Superior de Recursos Fiscais. Neste sentido, os Acórdãos nº 1301.002.206, nº 9303-016.555, nº 9101-005.493, nº 9303-011.582:

Acórdão nº 9303-016.555

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2006

RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal para o impugnante, ocorrendo a preclusão processual para os demais interessados que não apresentarem impugnação, salvo no caso de matéria de ordem pública. Além da matéria impugnada, a impugnação tem, como um de seus elementos caracterizadores, o próprio impugnante: isso significa que o processo fiscal será instaurado apenas com relação a quem apresentou impugnação e na medida da matéria impugnada. Nessa linha, se apenas o devedor principal apresentar impugnação, o processo administrativo será instaurado com relação apenas a ele, ocorrendo a preclusão processual quanto aos demais responsáveis solidários que não se manifestaram.

.....

.....

Acórdão nº 9303-011.582

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.

.....

.....

Acórdão nº 3201-012.373

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

RECURSO VOLUNTARIO. INTERPOSIÇÃO PELO SÓCIO QUE NÃO APRESENTARA IMPUGNAÇÃO. INADMISSIBILIDADE.

A luz do art. 14 do Decreto 70.235/72, a impugnação administrativa é que instaura a lide, no âmbito do PAF. A falta de oposição da aludida defesa opera inadvertida preclusão e impede a formação da relação processual, sendo, pois, inadmissível, eventual recurso voluntário posteriormente interposto.

.....

.....

Acórdão nº 1301.002.206

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008

[...]

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.

Logo, não é possível analisar os fundamentos de seus recursos, por faltar competência a este colegiado para apreciação de matéria a qual não se instaurou o contencioso administrativo tributário. 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.

Neste sentido, junto às razões até aqui expendidas a *ratio decidendi* posta no voto vencedor do Acórdão nº 9303-016.555:

[...]

A razão para a impossibilidade de conhecimento do recurso especial em nome do responsável solidário – o qual, lembre-se, não apresentou impugnação nem recurso voluntário, é simples: a ausência de impugnação implica a não instauração do contencioso administrativo com relação ao responsável solidário, ocorrendo a preclusão processual, isto é, a perda do direito de manifestação, por parte do solidário, no processo administrativo fiscal – inclusive por meio de recurso especial.

Veja-se que, nesse caso, há uma preclusão processual, de natureza formal, prevista no arcabouço normativo que rege o processo administrativo fiscal: não há instauração da fase litigiosa do procedimento se não há impugnação. Aqui, não há que se falar que a impugnação do devedor principal servirá para afastar eventual preclusão processual em relação ao responsável solidário, pois além da matéria impugnada, o impugnante é um dos elementos caracterizadores da impugnação (art. 16, Decreto nº 70.235/72) – e, como impugnante, não como se confundir as pessoas do devedor principal e dos responsáveis solidários: se apenas o devedor principal apresentar impugnação, o processo administrativo será instaurado com relação apenas a ele, ocorrendo a preclusão processual quanto aos demais responsáveis solidários.

Em outras palavras, o art. 14 do Decreto nº 70.235/72 deve ser assim entendido: a impugnação instaura a fase litigiosa do processo para o impugnante, ocorrendo a preclusão processual para os demais interessados que não apresentarem impugnação, salvo no caso de matéria de ordem pública, a qual pode ser conhecida a qualquer tempo.

Mutatis mutandis, são as mesmas as razões que levam à decisão no presente processo.

Assim, voto por não conhecer dos recursos voluntários dos sujeitos passivos: ECOSERV PRESTACAO DE SERVICOS DE MAO DE OBRA LTDA (nomes anteriores: RAGI REFRIGERANTES LTDA e DOLLY DO BRASIL REFRIGERANTES LTDA), CNPJ matriz nº 02.286.974/0001-09; DETTAL PARTICIPAÇÕES,

IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA, CNPJ 02.187.685/0001-52; FRANCISCO ANTONIO TINELLI, CPF nº 662.932.788-87, LAERTE CODONHO, CPF nº 021.777.678-73; MAXXI BEVERAGE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA (sucessora de fato de INDUSTRIA DE REFRIGERANTES CAXIAS), CNPJ matriz 10.346.426/0001-55.

Em relação ao outrora impugnante, o senhor ESAÚ VESPÚCIO, não houve interposição de recurso voluntário. Ademais, consta nos autos decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a inexigibilidade do crédito em relação a ele, razão pela qual não há controvérsia, isto é, lide, que autorize o pronunciamento nesta instância.

Em relação ao recurso voluntário do senhor FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JUNIOR, CPF nº 404.716.912-91, verifica-se que para além de tempestivo, pois foi cientificado do acórdão de primeira instância 17 de fevereiro de 2020 e interpôs recurso voluntário em 18 de março de 2020, preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que, voto no sentido dele se conhecer.

Mérito

A única matéria devolvida a este colegiado para deliberação diz respeito à matéria impugnada pelo senhor FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JUNIOR.

Pois bem.

O senhor FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JUNIOR alegou em seu recurso voluntário, o que não difere da impugnação, que:

- b.1) a solidariedade exige “interesse jurídico comum”, não meramente econômico.
- b.2) não houve comprovação de participação em fraude;
- b.3) não se configurou grupo econômico de fato (sem controle/gestão unificada).

Ou seja, a única matéria impugnada pelo senhor FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JUNIOR é a imposição a ele de responsabilidade solidária.

A própria decisão recorrida já havia notado que apenas o impugnante ESAÚ VESPÚCIO DOMINGUES impugnara as multas quando registrou em seu voto condutor o seguinte:

A imposição da penalidade pecuniária foi contestada apenas pelo responsável solidário Esaú Vespúcio Domingues, CPF 574.506.928-72.

Portanto, toda matéria distinta da questão da responsabilidade solidária do senhor FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JUNIOR está preclusa.

Sendo assim, vamos à matéria a que o colegiado deve atenção e deliberação.

Em suma, a decisão de piso, manteve a responsabilidade solidária de FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JUNIOR forte nos seguintes argumentos:

[...]

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

A sujeição passiva solidária foi contestada pelos seguintes responsáveis solidários:

Francisco de Assis Mourão Jr., CPF 404.716.912-91; Esaú Vespúcio Domingues, CPF 574.506.928-72.

Consoante o termo de verificação fiscal (fls. 166/188), há fatos e circunstâncias que caracterizam a sujeição passiva solidária prevista no CTN, art. 124.

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem”. (g.m.) É patente o interesse comum nas situações que constituem o fato gerador da obrigação tributária principal, de acordo com o detalhamento presente no mencionado relatório fiscal.

O Sr. Esaú Vespúcio Domingues, em relação ao qual inexistia a ilegitimidade passiva alegada na impugnação, é responsável solidário. É o contador da ECOSERV (termo de verificação fiscal, fl. 185), com conhecimento sobre os fatos e circunstâncias e inegável participação direta (interesse comum). No termo de verificação fiscal (fl. 186), há um gráfico que mostra a relação entre as pessoas envolvidas no grupo econômico.

O Sr. Francisco de Assis Mourão Jr. é sócio da empresa THOLOR, que integra o grupo econômico fraudulento, consoante os fluxogramas e gráficos do termo de verificação fiscal (fls. 174/178). Possui renda anual baixa, mas a partir de 2009 passou a exibir movimentação financeira expressiva, sendo que em 2012 mais de R\$ 25 milhões transitaram por sua conta bancária (termo de verificação fiscal, fl. 185).

Pois bem. Compulsando os autos, particularmente, a impugnação e o recurso voluntário do senhor FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JUNIOR encontrei a consolidação do contrato social e as alterações contratuais da THOLOR DO BRASIL LTDA. Neles não consta que o senhor DE ASSIS MOURÃO JUNIOR seja sócio. Ao contrário, o mencionado senhor aparece como Gerente Delegado sem designação específica. E, claramente, sem poderes de gestão. O contrato atribui aos sócios quotista, individualmente, a administração da empresa. Todavia, reserva a prática de determinados atos à prévia aprovação expressa do sócio com maioria de quotas.

Clausula Sexta: A Sociedade é gerida e administrada pelos quotistas individualmente.

PARAGRAFO PRIMEIRO: Foi indicado, sem designação específica, com mandato por prazo indeterminado, o Gerente Delegado o **Sr. Francisco de Assis Mourão Junior**, brasileiro, casado, maior, portadora da Cédula de Identidade RG: 1032489-5-SSP-AM e Inscrito no CPF/MF: 404.716.912-91, domiciliado na Avenida Professor Nilton Lins, 3814 – Parque das Laranjeiras – Bairro Flores – CEP: 69058-030 – Cidade de Manaus – Estado do Amazonas.

PARAGRAFO SEGUNDO: Representará a sociedade perante os órgãos Municipais, Estaduais e Federais;

PARAGRAFO TERCEIRO: É vedado aos diretores contrair obrigações de qualquer natureza em operações estranhas aos objetos sociais;

PARAGRAFO QUARTO: A pratica dos atos a seguir enumerados depende de aprovação prévia expressa do sócio com a maioria de quotas: ✓

- a) Aquisição, alienação e oneração de imóveis e assinaturas de contratos de compromissos para tais operações;

- b) Investimentos de qualquer espécie em outras sociedades, aquisição, alienação e/ou oneração de participação em outras sociedades, bem como abertura, extinção ou transferência de filiais, escritórios administrativos ou vendas;
- c) Celebração, alteração ou rescisão de contrato, salvo vendedores e representantes comerciais, que envolvam quaisquer direitos, participações ou remuneração vinculados ao resultado ou venda da sociedade;
- d) Outorga de fianças, avais e quaisquer outras garantias, bem como penhor e de bens do ativo imobilizado da empresa, no caso de tais operações excederem o âmbito do desenvolvimento das atividades normais que constitui o objeto social;
- e) Assunção e concessão de empréstimos, créditos bancários e aceite obrigações cambiais, bem como a contratação de qualquer outra operação financeira;
- f) Aquisição e venda de bens integrantes do ativo imobilizado;
- g) Contratação de pessoal, desde que em cada caso seja previamente aprovado;
- h) Os itens e, f e g, somente estão liberados até o limite, se estiverem devidamente previstos no BUDGET mensal e obrigatório na sociedade e previamente aprovados pelo sócio majoritário;
- i) Abertura de contas correntes em instituições financeiras para movimentações financeiras dos atos e fatos mercantis.

Os sócios são:

SOCIOS	QUOTAS	RS=
Dettal – Part – Participações, Importações, Exportação,		
Industria e Comercio Ltda.....	1.199.568	1.199.568,00
Laerte Codonho.....	299.892	299.892,00
TOTAL.....	1.499.460	1.499.460,00

Ademais, verifiquei haver sido juntadas cópias da carteira de trabalho do recorrente. Nessas cópias está a sua contratação como Supervisor Administrativo, salário de 1800 reais que alcançava, à época de sua demissão, 2600 reais. Veja-se:

18 CONTRATO DE TRABALHO

Empregador: **THOIR DO BRASIL LTDA**

Empregado: **THOIR DO BRASIL LTDA**

CC/CMF: **THOIR DO BRASIL LTDA**

Rua: **Av. Cosme Fereira, 3.334 - Corumbá**

Município: **Ed. - 7.334**

Exp. do estabelecimento: **CEP 69029-240**

Carg.: **Supervisor Administrativo**

CH.O. n.º: **1**

Data admissão: **01 de outubro de 1980**

Registro n.º: **Fls/Ficha**

Remuneração especificada: **R\$ 2.600,00 (Dois mil e seiscentos reais)**

Ass. do empregado: **Ass. do empregado**

Data saída: **19 de Abril de 1980**

Ass. do empregado: **Ass. do empregado**

Com. Dispensa CD N.º: **60.122155.2**

1.º

2.º

3.º

4.º

5.º

6.º

7.º

8.º

9.º

10.º

11.º

12.º

13.º

14.º

15.º

16.º

17.º

18.º

19.º

20.º

21.º

22.º

23.º

24.º

25.º

26.º

27.º

28.º

29.º

30.º

31.º

32.º

33.º

34.º

35.º

36.º

37.º

38.º

39.º

40.º

41.º

42.º

43.º

44.º

45.º

46.º

47.º

48.º

49.º

50.º

51.º

52.º

53.º

54.º

55.º

56.º

57.º

58.º

59.º

60.º

61.º

62.º

63.º

64.º

65.º

66.º

67.º

68.º

69.º

70.º

71.º

72.º

73.º

74.º

75.º

76.º

77.º

78.º

79.º

80.º

81.º

82.º

83.º

84.º

85.º

86.º

87.º

88.º

89.º

90.º

91.º

92.º

93.º

94.º

95.º

96.º

97.º

98.º

99.º

100.º

Neste contexto, penso estar alterado o panorama e enfraquecida decisivamente a imputação por interesse comum (art. 124, I, CTN) ao FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR.

Ora, a sua gerência não passa de **gerência delegada sem poder decisório pleno**. Os contratos/alterações da **THOLOR** indicam que ele era **gerente delegado**, com decisões **submetidas aos sócios**; a administração formal era pelos **quotistas** e certos atos dependiam da

anuência do **sócio majoritário**. Isso afasta a premissa fática de que ele integrava o **núcleo decisório** do arranjo — e já **tornava implausível** qualquer responsabilização pelo **art. 135, III, CTN** (administrador).

Entretanto, o caso aqui **não é** de 135, III, mas essas informações **contaminam** a análise da adequação da aplicação da responsabilidade com base no interesse comum, fundado no de 124, I, do CTN. Ora, se ele **não decide** nem **comanda**, qual é o “**interesse jurídico comum no fato gerador**” que o vincularia pessoalmente?

O vínculo trabalhista e remuneração compatível com posição subordinada. A CTPS mostra contratação como supervisor administrativo, com salário de R\$ 1.800 → R\$ 2.600. Em termos probatórios, isso é forte indício de subordinação (empregado), e não de co-titularidade do negócio jurídico que realiza o fato gerador. A jurisprudência, tanto do STJ, quanto do CARF exige que o “interesse comum” do art. 124, I, seja jurídico e na situação do fato gerador. Empregado ou preposto não tem esse interesse — no máximo, interesse econômico reflexo (salário), o que não basta.

Enfim, a simples condição de sócio (quando existente) ou de integrante operacional não é bastante para a solidariedade do art. 124, I. Quando a prova aponta subordinação e ausência de poder de direção, falta o elemento de comunhão jurídica no fato gerador.

Portanto, pensamos que esses documentos, não permitem a responsabilização solidária de FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JÚNIOR. pelo art. 124, I, CTN. O ônus probatório de demonstrar comunhão jurídica individualizada não foi cumprido — ao contrário, os mencionados elementos apontam o oposto, a sua função subordinada aos sócios e diretores do arranjo empresarial.

Neste sentido, o Acórdão nº 3301-012.487, que enfrentava Recursos Voluntários e Recurso de Ofício, envolvendo a mesma situação e atores, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2014
PRECLUSÃO LÓGICA E CONSUMATIVA.

A preclusão indica a perda da capacidade processual, pelo seu não uso dentro do prazo peremptório previsto em lei (preclusão temporal); ou pelo fato de não ter exercido (preclusão consumativa); ou, ainda, pela prática de ato incompatível com aquele que se pretenda exercitar no processo (preclusão lógica).

RECURSO VOLUNTÁRIO. SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO. NÃO APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO.

Não será conhecido o recurso voluntário apresentado contra decisão de primeira instância que não apresentou impugnação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES A imputação de responsabilidade solidária aos sócios-administradores pelas

obrigações tributárias, no caso de gestão com excesso de poderes ou infração à Lei, encontra amparo e exige a invocação do artigo 135 do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE TERCEIRO. ART. 124 E 135 DO CTN.

O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade

Tal acórdão negou provimento ao recurso de ofício que, justamente, exonerava de responsabilidade os senhores FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JUNIOR e ESAÚ VESPÚCIO DOMINGUES.

Por todo exposto, voto por

- a) não conhecer dos recursos do devedor principal e dos responsáveis solidários excetuado o recurso voluntário do senhor FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JUNIOR;
- b) por conhecer do recurso do FRANCISCO DE ASSIS MOURÃO JUNIOR e, no mérito, dar-lhe provimento a fim de exonerá-lo da responsabilidade tributária solidária imputada.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Celso José Ferreira de Oliveira