



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.721395/2021-74
ACÓRDÃO	3202-002.334 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de fevereiro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	OFFICER S. A. DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE TECNOLOGIA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017, 2018

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Para aplicação da responsabilização solidária, prevista no art. 135, III, do CTN, deve haver a demonstração das condutas praticadas pelos administradores, que resultaram na infração tributária

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na peça recursal.

INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Súmula Carf nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer dos recursos de ofício e voluntário para, no mérito, negar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever a situação do presente, passo a reproduzir o breve relato contido no Despacho nº 55.274/2023 – ECOA/SRRF08 (fl. 2439):

“A DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente e manteve parcialmente o crédito tributário.

Exonerou a responsabilidade tributária dos dois solidário e recorreu de ofício ao CARF, de acordo com o art. 34, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações da lei nº 9.532, de 1997, e o art. 1º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 63, de 09/02/2017.

A empresa teve ciência da decisão por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 10/08/2023 e, em 04/09/2023, tempestivamente, apresentou recurso voluntário parcial, contestando apenas as multas lançadas.

Os solidários tiveram ciência da decisão e não se manifestaram.

Transferimos a matéria não contestada (os valores do principal de PIS e COFINS) para o processo 19613.732678/2023-70 para cobrança imediata.

Estamos enviando o presente processo para julgamento dos recursos de ofício e voluntário.”

A recorrente impetrou mandado de segurança, com pedido de liminar, pleiteando determinação judicial para imediato prosseguimento do julgamento do recurso administrativo interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, do que deve ser conhecido. No que diz respeito ao recurso de ofício, passo a analisar, primeiramente, sua admissibilidade.

DO RECURSO DE OFÍCIO**ADMISSIBILIDADE**

O órgão julgador de primeira instância recorreu de ofício a este Conselho, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972 c/c § 2º do art. 1º da Portaria MF nº 63, de 2017.

A decisão *a quo* deu-se nos seguintes termos:

Por todo o exposto, voto por não conhecer dos documentos denominados “emenda à impugnação” apresentados pelo responsável Sr. Carlos Alberto Chiurco, porquanto intempestivos; e em relação ao contribuinte Officer S.A., na parte em litígio, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação para:

1. Excluir os valores de "ICMS destacado" eventualmente incluídos nas bases de cálculo dos lançamentos, **caso existam**, a ser verificado pela unidade de origem, nos termos do item 2.3.1 do Voto; 2. Reduzir a multa regulamentar por descumprimento de obrigação acessória (fls. 742 e 743) para as competências de maio/2017 a fevereiro/2018, conforme tabela abaixo, nos termos do item 2.7 do Voto:

Competência	Multa lançada	Multa ajustada
mai/17	744,26	446,56
jun/17	689,17	413,50
jul/17	6.725,85	4.035,51
ago/17	1.776,45	1.065,87
set/17	187.753,48	112.652,09
out/17	98.797,77	59.278,66
nov/17	80.502,06	48.301,23
dez/17	204.611,89	167.110,70
jan/18	211.672,19	127.003,31
fev/18	207.500,62	133.312,78

3. Manter os demais valores lançados no auto de infração.

Em relação às impugnações dos responsáveis solidários, Sr. Luciano Kubrusly e Sr. Carlos Alberto Chiurco, voto no sentido de julgar-las procedente para excluí-los do polo passivo da autuação, nos termos do item 3.2 do Voto.”

A Portaria MF nº 63, de 2017, determina que o Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) deverá recorrer de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Verifica-se, da análise do demonstrativo, que a redução da multa se deu no montante de R\$ 347.153,53. Já o valor lançado de COFINS soma R\$ 17.758.444,31 (sendo R\$ 10.097.049,56 de tributo e R\$ 7.661.394,75 de multa de ofício), enquanto o valor de PIS representa R\$ 2.191.709,87 (sendo R\$ 1.252.405,70 de tributo e R\$ 939.304,17 de multa).

De acordo com a Súmula CARF nº 103, para conhecimento do recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data apreciação. Portanto, deve ser conhecido o recurso de ofício sempre que a decisão recorrida exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), nos termos da Portaria MF nº 2, de 2023.

Desta forma, a exclusão do polo passivo do solidários exige o conhecimento do recurso de ofício, do que se passa a análise do seu mérito.

MÉRITO

Em sua impugnação, a defesa sustenta pela nulidade do auto de infração, por existência de vício material e por cerceamento do direito, em virtude da imputação da solidariedade pelo fundamento no art. 135, III, do CTN, enquanto o auto de infração baseia-se no art. 124, I, do CTN. O julgador de piso assim afastou as alegações de nulidade:

“Em relação à alegação de nulidade, o enquadramento indicado pela autoridade fiscal consta no TVF à fl. 599, e foi o art. 135 do CTN, não o art. 124: (...)

O fundamento que sustenta a responsabilidade atribuída aos solidários está corretamente identificado. Não há que se falar, assim, em prejuízo à defesa, pois é desse enquadramento que o autuado se defende.

Caso o impugnante esteja se referindo à responsabilidade por transferência em suas alegações, importa citar a Súmula CARF nº 130, vinculante para o julgador em primeira instância por força da Portaria ME nº 410/2020:

Súmula CARF nº 130

A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do polo passivo da obrigação tributária.

Assim, em qualquer caso, inexistente a nulidade aventada.”

Em seguida, a então impugnante sustentou pela ausência de demonstração ou comprovação da suposta conduta ilícita praticada, uma vez que o inciso III do art. 135 do CTN não admite responsabilidade objetiva do administrador.

Neste quesito, a decisão recorrida julgou procedentes as impugnações dos responsáveis solidários Sr. Luciano Kubrusly e Sr. Carlos Alberto Chiurco, excluindo-os do polo passivo da autuação. Por entender correta a decisão, adoto no presente as mesmas razões produzidas pelo julgador *a quo*, do que passo a transcrevê-las:

“A Autoridade fiscal atribuiu responsabilidade solidária aos administradores da empresa com fundamento no art. 135, III, do Código Tributário Nacional – CTN, de cujo teor se extrai a seguinte dicção:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A responsabilidade prevista no dispositivo legal transcrito reclama a presença de dois requisitos: a) a qualidade de diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica ao tempo do vencimento dos débitos inadimplidos; e b) que os créditos decorram de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Não basta, portanto, para imputação da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN, a qualificação como administrador da pessoa jurídica ao tempo do vencimento dos débitos inadimplidos, sendo indispensável a demonstração, por parte do Fisco, de que o diretor, o gerente ou o representante legal da empresa agiu com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Esmiuçando mais este entendimento: a imputação de responsabilidade com fundamento no art. 135 do CTN, em sede de procedimento administrativo fiscal, exige, além da qualidade de administrador da empresa, a comprovação inequívoca de um liame entre as condutas atribuídas ao administrador e o inadimplemento tributário. Esta constatação é corolário do disposto na Súmula STJ nº 430, in verbis: "*O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*".

Na espécie, a cópia do Contrato Social vigente para o ano calendário de 2017 e 2018 (fls. 10 a 15) e os Termos de Posse (fls. 16 e 17), revelam que, à época dos fatos, o Sr. Luciano Kubrusly e o Sr. Carlos Alberto Chiurco ocupavam, respectivamente, o cargo de Diretor Presidente e Diretor Vice-Presidente. Resta clara, portanto, a posição de administradores da empresa ao tempo dos tributos inadimplidos.

Quanto ao segundo requisito, a Autoridade lançadora assim se manifestou no TVF (fl. 597 a 599):

Adicionalmente, ficou caracterizada a Sujeição Passiva Solidária dos administradores:

a) Senhor Luciano Kubrusly, [...]

b) Carlos Alberto Chiurco, [...]

com sujeito passivo acima identificado pelos créditos tributários lançados e constituídos nesta fiscalização; visto que, em tese, tendo em vista que durante o procedimento fiscal foram cientificados das inconsistências encontradas e em nenhum momento se manifestaram sobre as constatações.

Em razão da falta de manifestação por parte dos administradores ou responsáveis realizamos uma intimação específica em 12/08/2021 solicitando a indicação dos responsáveis. Mas não houve resposta.

[...]

Assim, com base nos documentos acima citados e nos elementos contidos nas provas citadas caracterizamos que o os Senhores Luciano Kubrusly e

Carlos Alberto Chiurco administram a empresa e, em tese, tinham conhecimentos dos atos e fatos do período fiscalizado e tiveram acesso a todos os itens apontados neste procedimento fiscal.

[destaques conforme original]

Já no auto de infração (fls. 644 e 661), a autoridade fiscal redigiu de maneira diferente. Confira-se:

*No procedimento fiscal foram desconsiderados os valores de PIS e COFINS utilizados indevidamente nas EFDs-Contribuições de 2018, reduzindo indevidamente os valores a recolher de PIS e COFINS, **através das informações inexatas.***

Ficou caracterizada a Sujeição Passiva Solidária dos administradores:

a) Senhor Luciano Kubrusly, [...]

b) Carlos Alberto Chiurco, [...]

*com sujeito passivo acima identificado pelos créditos tributários lançados e constituídos nesta fiscalização; visto que, **em tese, cometeram crime de sonegação contra a ordem tributária nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei 8.137/90.***

Contudo, a proposição acima é lacônica. À evidência, a Autoridade fiscal não comprovou que a redução dos tributos devidos decorreu de condutas efetivamente praticadas pelos administradores da empresa fiscalizada, o que demonstra que a imputação da responsabilidade se deu pelo só fato de seus nomes constarem como diretores nos atos constitutivos da empresa.

É certo que a ausência de manifestação dos administradores no curso do procedimento fiscal revela uma intenção de não colaborar com o trabalho de apuração fiscal. Mas esse fato, por si só, não demonstra que os créditos tributários lançados decorrem de atos praticados pelos administradores com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, conforme determina o art. 135 do CTN.

Cumprе ressaltar, por oportuno, que embora a autoridade fiscal tenha indicado o art. 135 do CTN como a norma atributiva da responsabilidade solidária, não especificou se os atos praticados pelos administradores se enquadram como abuso de poder, infração à lei ou infração ao contrato social, o que torna ainda mais frágil a responsabilização, porquanto imputada de forma genérica e abstrata, sem subsunção específica das condutas realizadas a alguma das hipóteses previstas no art. 135 (abuso de poder, infração à lei ou ao contrato social).

Sobre o tema, citamos Kiyoshi Harada¹:

¹ HARADA, K.; Responsabilidade tributária de terceiros. Revista Fórum de Direito Tributário, Belo Horizonte, v. 9, n. 50, mar. 2011.

Exemplo de ato praticado com infração de lei é o contrabando ou descaminho. Caso típico de ato praticado com infração de contrato social é a hipótese em que o administrador (sócio ou não) realiza negócios jurídicos fora do ramo de atividade da sociedade. É o caso, por exemplo, de um dirigente empresarial do setor de compra e venda de calçados que resolve efetuar operações de compra e venda de gados. A responsabilidade pelo pagamento do tributo resultante dessa operação fica atribuída exclusivamente àquele dirigente empresarial. Ato praticado com excesso de poder significa qualquer ato praticado pelo administrador extrapolando suas atribuições, normalmente definidas no contrato social ou estatuto, de sorte que, nesse caso, infringe também a disposição contratual ou estatutária.

Ademais, ainda que se tome a indicação feita pela autoridade fiscal dos art. 1º e 2º da Lei nº 8.137/1990 como evidência de se tratar de hipótese de infração à Lei, não há ainda indicação específica do inciso descumprido, tampouco descrição individualizada da conduta do administrador que se subsume à norma, evidenciando, mais uma vez, um enquadramento genérico.

Anote-se, por fim e por importante, que a exclusão da responsabilidade solidária não é incompatível com a aplicação da multa qualificada de 150%, haja vista que a conduta da empresa para aplicação da penalidade com agravante foi comprovada, mas não houve comprovação de que a redução dos tributos devidos decorreu de condutas efetivamente praticadas com abuso de poder, infração à lei ou ao contrato social pelos administradores.

Nesse cenário, em relação à matéria tributável, a descrição das irregularidades envolve exclusivamente a omissão de receitas e o creditamento indevido pela pessoa jurídica, de forma a justificar a qualificação da multa, mas não para atribuir responsabilidade solidária aos administradores da empresa autuada.”

Nesse entendimento, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

MÉRITO

No mérito, em breve síntese, o recurso voluntário requer a anulação da multa de ofício aplicada de 75% ou, ao menos, a sua redução substancial, em virtude de afronta aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco.

O afastamento da multa de ofício, nos termos propostos, a partir dos princípios constitucionais e do Direito Tributário, requer a análise da ilegalidade e da constitucionalidade dos dispositivos legais que preveem a aplicação da multa, o que é vedado ao Tribunal Administrativo, conforme determina a Súmula Carf nº 02.

Deste modo, não há como socorrer o pedido da recorrente.

Por fim, cabe trazer luz a uma questão constante do processo.

Em atendimento ao Acórdão nº 106-027.604, da 6ª turma da DRJ06, a fiscalização iniciou procedimento de diligência fiscal e intimou a recorrente a apresentar documentação pertinente para correta apuração dos valores para exclusão do ICMS da base de cálculo do lançamento, nos termos do acórdão de primeira instância (fls. 2220/2221):

“Consta no TVF que autoridade fiscal glosou os créditos escriturais a título de exclusão do ICMS da base de cálculo indevidamente apropriados pelo contribuinte diretamente na EFD – Contribuições. Essas glosas devem ser mantidas, conforme analisado no tópico anterior.

Entretanto, não consta no TVF que a autoridade fiscal tenha procedido à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins para fins de lançamento do tributo apurado e devido no período.

Nesse cenário, os valores de "ICMS destacado" eventualmente incluídos nas bases de cálculo dos lançamentos deverão ser excluídos, nos termos do que dispõe o Parecer SEI nº 7.698/2021.

Os valores a serem excluídos, se houver, devem abranger tanto os valores posteriores a 15/03/2017, por força do Parecer SEI nº 7.698/202, quanto os valores dos meses de jan/2017 e fev/2017, por força da decisão judicial transitada em julgado favorável ao contribuinte (MS nº 0042243-70.2000.4.03.6100/SP, TRF 3ª Região).” (destaquei)

Havendo a correta intimação e reintimação da recorrente, sem, contudo, o adequado atendimento, deu-se por prejudicado o procedimento. A recorrente teve ciência da diligência realizada em 19.07.2023, não se manifestado quanto ao seu resultado.

O recurso voluntário, por sua vez, como já se verificou, não trouxe qualquer atenção a esta questão; desta monta, considera-se matéria não impugnada, portanto, atingida pela preclusão administrativa, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, considerando-se, assim, inexistentes valores de ICMS eventualmente incluídos no lançamento constituído mediante auto de infração.

CONCLUSÃO

Diante de todo exposto, voto por conhecer dos recursos de ofício e voluntário para, no mérito, negar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe

