Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.722350/2012-09

Processo nº	19515.722350/2012-09
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9101-006.715 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de	12 de setembro de 2023
Recorrente	FERA & ALVES COMERCIO DE ELETROELETRONICOS LTDA - ME
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA. COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. APLICAÇÃO COMBINADA DOS ARTIGOS 121, 135 E 142 DO CTN.

O auditor da Receita Federal do Brasil tem poderes para qualificar a responsabilidade de terceiros pelo crédito tributário por intermédio de Termo de Sujeição Passiva Solidária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃOS COMPARADOS. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fático-jurídica entre as decisões comparadas (*acórdão recorrido* x *paradigma*) impede a caracterização do dissídio, prejudicando, assim, o conhecimento recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação à matéria "*Nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado por autoridade incompetente*", vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luiz Tadeu Matosinho Machado, que votaram por não conhecer do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar provimento ao recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli– Relator

Participaram da sessão de 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 Mendonça Kraljevic (suplente convocada) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 2.856/2.891) interposto pelo responsável solidário Sr. Dante Alighieri Mantuan contra o Acórdão nº **1201-002.309** (fls. 2.158/2.183), integrado pelo Acórdão nº **1201-003.012** (fls. 2.738/2.741), este último proferido em sede de embargos inominados, negando provimento ao recurso voluntário com base na seguinte ementa:

> **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**
>
> Ano-calendário: 2009
>
> AUTO DE INFRAÇÃO. TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.
>
> Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.
>
> **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**
>
> Ano-calendário: 2009
>
> INTIMAÇÃO. NÃO ATENDIMENTO. AGRAVAMENTO. MULTA.
>
> O não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos enseja o agravamento da multa de ofício em 50%.
>
> CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÓCIO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.
>
> São solidariamente responsáveis pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, incluindo-se na hipótese os sócios de fato da pessoa jurídica. Cabível a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN.
>
> RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA E PESSOAL DOS SÓCIOS DE FATO.
>
> É correta a caracterização da responsabilidade solidária nos termos do art. 124, I, do CTN e do art. 135, III do CTN, visto que as provas trazidas aos autos demonstram cabalmente que embora não integrassem formalmente o quadro societário da empresa autuada, seus representantes de fato tinham interesse comum e, além, eram os percussores da ocultação dos fatos geradores da obrigação tributária, atuando a margem da lei e beneficiando-se diretamente dos recursos não ofertados à tributação.
>
> MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA. CABIMENTO.
>
> Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, quando a autoridade fiscal logra êxito em comprovar que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64. No presente caso, restou caracterizada conduta dolosa do contribuinte.

Original

APLICAÇÃO DE JUROS COM BASE NA TAXA SELIC. APLICÁVEL.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de oficio proporcional. Incidem juros de mora (com base na taxa Selic) sobre o crédito tributário constituído e a multa de ofício.

Em linhas gerais, o presente processo trata de lançamentos referentes a tributos e contribuições apurados pela sistemática do Simples Nacional, referentes ao ano-calendário de 2009, sendo a autuação fiscal decorrente da apuração de omissão de receitas com incidência de multa no percentual de 225% (multa qualificada e agravada).

Mais precisamente, a infração foi assim motivada:

"Consta do Termo de Verificação às folhas 1383/1409 que:

1. O Termo de Início de Procedimento Fiscal, emitido em 16/04/2012, solicitando a apresentação de documentos e esclarecimentos sobre a não inclusão na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN da totalidade dos valores recebidos de Órgãos Públicos da Administração Federal vinculados a vendas de mercadorias, foi encaminhado à contribuinte, por via postal, para o endereço constante no cadastro do CNPJ da RFB, mas devolvido pelos Correios;

2. Na data de 02/05/2012 foi realizada diligência em que se constatou tratar-se do endereço de uma residência, tendo sido, então, afixado edital no espaço franqueado ao público da Defis/SPO;

3. Foram também enviados por via postal Termos de Intimação Fiscal, lavrados em 03/05/2012, aos endereços dos sócios atuais da contribuinte, o Sr. Manasses Cruz Silva e o Sr. Luiz Carlos Ferrari Carvalho, dando conhecimento do procedimento fiscal instaurado e intimando-os a apresentar os mesmos documentos e esclarecimentos relacionados no Termo de Início de Fiscalização, mas igualmente devolvidos pelos Correios à Defis/SPO por serem os destinatários desconhecidos das pessoas presentes no local de entrega;

4. Assim, em 24/05/2012 foi emitido Termo de Embaraço à Fiscalização, cientificado à empresa e aos seus sócios mediante edital, e em 28/08/2012, baixado o CNPJ em virtude da inexistência de fato da empresa;

5. Com base nos extratos bancários obtidos junto às instituições financeiras, em atendimento à "Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF", foi apurado o ingresso de recursos por meio de depósitos/créditos nas contas correntes, cuja origem era desconhecida, no total de R$ 3.422.541,77;

6. Na quantificação dos depósitos/créditos de origem desconhecida foram excluídos os valores referentes a transferências entre mesma titularidade, estornos de débitos, empréstimos, devolução de cheques emitidos, dentre outros, conforme tabela no item 6 do Termo de Verificação;

7. Também foram constatados créditos/depósitos efetuados pelos órgãos do Poder Público Federal com base nos pagamentos registrados no sistema SIAFI, no valor de R$ 4.250.422,87, cujas origens, portanto, estão comprovadas;

8. A despeito da receita total auferida pela empresa no ano calendário 2009, de R$ 7.672.964,64 (3.422.541,77 + 4.250.422,87), na DASN somente foi declarado o valor de R$ 1.156.255,97 a título de receita bruta, sem que a contribuinte tenha esclarecido os motivos de tal divergência, apesar de intimada por edital;

9. Desta forma, a diferença de R$ 6.516.708,67 foi considerada como receita de venda omitida, para fins de apuração da base de cálculo dos tributos integrantes do Simples Nacional, segregada no subitem 10.4 entre "omissão de receitas da atividade" (advindas das vendas para órgãos públicos) e "depósitos de origem não comprovada" (presunção);

Original

> 10. Consequentemente, foi lançada de ofício a insuficiência de recolhimento dos tributos apurados pela sistemática do Simples Nacional em virtude da alteração dos percentuais aplicados sobre a receita bruta acumulada na DASN no ano calendário de 2009;
>
> (...)

No recurso especial o solidário sustenta existir divergência interpretativa em relação às seguintes matérias: 1) Insubsistência de lançamento fundado em presunções; 2) Nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado por autoridade incompetente; 3) Improcedência da Responsabilidade Solidária Atribuída ao Recorrente com base no art. 124, do CTN; 4) Improcedência da Responsabilidade Solidária Atribuída ao Recorrente com base no art. 135, III, do CTN; 5) Descabimento da Multa Qualificada; e 6) Descabimento da Multa Agravada.

Despacho de fls. 3.196/3.226 admitiu parcialmente o Apelo, em relação às matérias "2" e "6", nos seguintes termos:.

> (...)
>
> **2) Nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado por autoridade incompetente**
>
> Em relação a esta matéria, o Recorrente apresenta como paradigmas os acórdãos nº 1101-00.578 (1ª Seção/1ª Câmara/1ª Turma) e nº 101-96.739 (1º Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes), acessíveis mediante consulta ao sítio do CARF, não reformados até a presente data, e que receberam as seguintes ementas:
>
> (...)
>
> **Em apertada síntese**, o Recorrente procura demonstrar a divergência por meio da alegação de que diferente do ac. recorrido, os paradigmas abraçaram entendimento de que o Auditor Fiscal não teria competência para efetuar a inclusão de responsáveis solidários do crédito apurado, sendo tal competência exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional. E como tal anularam os termos de responsabilidade tributária.
>
> De fato, o Recorrente logrou êxito na demonstração da divergência nos termos acima resumido, o que se comprova tanto pelos teores das próprias ementas quanto através do quadro analítico a seguir elaborado pelo próprio Recorrente:

Original

Caso Concreto	1º Paradigma/Matéria 2 Acórdão nº 1101-00.578	2º Paradigma/Matéria 2 Acórdão nº 101-96.739
"12. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72, o que não se verifica no presente caso. 13. Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, o Decreto nº 70.235/72 indica os casos de nulidade nos artigos 10 e 59, verbis: (...) 19. Sobre a alegada incompetência do agente que realizou a lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária, cabe apontar que o auditor fiscal, ao lavrar o auto de infração, tem a competência e o dever de identificar o sujeito passivo, nos termos dos artigos 10, inciso I e V, do Decreto nº 70.235/72 e 142 do CTN. 20. Portanto, para fins de dar efetividade à responsabilidade tributária, o lançamento é o ato	"Por outro lado, a competência exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional para exigir dos responsáveis tributários o pagamento do débito encontra fundamento na possibilidade da cobrança realizada através da execução fiscal poder ser redirecionada a qualquer momento para atingir o patrimônio daqueles, sem que haja a prévia necessidade da inclusão de seus nomes no título executivo. (...) De acordo com o exposto, a competência para imputar a responsabilidade a terceiro e redirecionar a cobrança através da Execução Fiscal é exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional. (...) Para concluir, é necessário ressaltar a imprescindível colaboração da autoridade autuante dentro do processo administrativo fiscal, visto que o mesmo deverá investigar e demonstrar através de provas e indícios a conduta ilícita dos sócios e administradores (pois é	"Levando em conta que os Conselhos de Contribuintes não têm competência para decidir se cabe ou não a responsabilização dos indicados pela fiscalização, porque esse juízo cabe à PFN por ser matéria afeta à execução fiscal, e, portanto, não faria coisa julgada perante a Fazenda Nacional, sendo a apreciação pela Câmara meramente opinativa, CONHEÇO dos recursos voluntários interpostos quanto a este tema."
administrativo competente para indicar o sujeito passivo da obrigação, sob pena de não o fazendo ou o fazendo com erro, constituir-se em ato inválido. (...) 23. Do exposto, a constituição do crédito tributário foi feita de maneira correta, razão pela qual afasto a caracterização de nulidade dos autos de infração e do termo de sujeição passiva solidária."	somente nesses casos aplicável a responsabilidade solidária). Assim, através deste trabalho que a PGFN conseguirá reunir os elementos factuais necessários para decidir pela co-responsabilidade ou não dos envolvidos, já que não tem contato direto com os fiscalizados."	

Há apenas um pequeno reparo em relação ao 2º paradigma, pois o Recorrente limitou-se a transcrever voto vencido em parte quanto à matéria *sub judice* (não chegou a ponto de anular o Termo de Responsabilidade Tributária, mas tão somente não conheceu do recurso nessa parte). Na verdade o voto vencedor vai além e conhece do recurso voluntário na parte da responsabilização tributária para lhes dar provimento anulando o Termo de Responsabilidade Tributária. De toda sorte, essa pequena ressalva não compromete a demonstração de divergência em face da clareza da ementa do referido julgado.

Confira-se trechos do voto vencedor do referido paradigma:

> *(...)*
>
> *Conforme toda a fundamentação acima aduzida, conclui-se que a competência para exigir dos responsáveis tributários o adimplemento do crédito do Fisco é exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional, no âmbito do processo judicial de cobrança.*
>
> *(...)*
>
> *Logo, pode-se concluir que o "Termo de Solidariedade Passiva" objetivando a imputação da responsabilidade a terceiro é nulo, vez que lavrado por autoridade incompetente, no caso, o agente fiscal, face à competência exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional. Diante do exposto, voto no sentido* ***de CONHECER do recurso interposto pelas pessoas fisicas arroladas como responsáveis solidários, para declarar a nulidade***

Original

> ***do ato de imputação de responsabilidade,*** *por ser matéria de execução fiscal, de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional. (Destacou-se).*

Portanto, proponho que **seja admitida** esta segunda matéria em face da demonstração do dissídio jurisprudencial por meio dos 2 (dois) paradigmas apresentados.

(...)

6) Descabimento da Multa Agravada

Em relação a esta matéria**,** o Recorrente apresenta como paradigmas os acórdãos nº 9202-004.290 (1ª Turma da CSRF) e nº 1302-004.191(1ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma), acessíveis mediante consulta ao sítio do CARF, não reformados até a presente data, e que receberam as seguintes ementas:

(...)

Os paradigmas acima indicados (Ac. nº 9202-004.290 e Ac. nº 1302-004.191) cumprem os requisitos formais previstos no Regimento Interno deste CARF, na medida em que proferidos por Colegiados distintos, não reformados até a data de interposição do recurso e não contrários a Súmula do CARF ou decisão definitiva vinculante.

Passo a verificar se o Recorrente demonstrou dissídio jurisprudencial em relação a esses dois paradigmas apresentados.

Assim decidiu o Acórdão recorrido quanto ao tema proposto como divergente:

> *(...)*

O Recorrente logrou êxito em demonstrar a divergência, nos termos propostos em seu recurso:

> *40. No presente caso, a Turma a quo, por voto de qualidade, manteve "(...) a multa agravada de 112,50% [225%] imputada pelo fisco no lançamento fiscal, pela completa falta de cooperação da autuada com a fiscalização, não atendimento das intimações, nada disponibilizou à fiscalização quanto a livros e documentos solicitados, desde o termo de início de fiscalização até o encerramento do procedimento fiscal, e ainda, pela sua inexistência de fato no endereço cadastrado teve o seu CNPJ baixado pela própria fiscalização."*
>
> *41. No entanto, tal posicionamento diverge daquele manifestado por este CARF, nos Acórdãos Paradigmas/Matéria 6, por meio dos quais restou entendido que a aplicação do agravamento da multa nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96 deve ocorrer quando a falta de cumprimento das intimações pelo sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal, mas na hipótese em que a fiscalização se vale de regra que admite o lançamento por presunção, a atitude do sujeito passivo torna-se irrelevante para o deslinde do trabalho fiscal, de modo a tornar-se inaplicável o agravamento da multa.*
>
> *(...)*

De fato, os paradigmas entendem que não há prejuízo ou embaraço à fiscalização quando intimações não são atendidas ou respondidas, mas que a fiscalização pode lançar o crédito tributário por presunção legal, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96 (paradigma 1) ou quando esta obtém as informações necessárias ao lançamento via RMF conduzindo a um lançamento baseado em presunção de receitas (paradigma 2); estando ambas as situações presentes no ac. recorrido em que tanto houve lançamento por presunção (legal) como acesso à movimentação financeira via RMF para fazê-lo, portanto, considera-se demonstrado o dissídio, com base nos dois paradigmas apresentados.

Por todo o exposto, proponho que esta última matéria SEJA ADMITIDA em face

da configuração do dissídio jurisprudencial.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, OPINO por **DAR SEGUIMENTO PARCIAL** ao Recurso Especial do responsável tributário, Sr. Dante Alighieri Mantuan (art. 68, §2o, do Anexo II do RICARF) para que sejam rediscutidas apenas as seguintes matérias: "2) Nulidade do

Original

> Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado por autoridade incompetente" e "6) Descabimento da Multa Agravada".
>
> (...)

Contra as matérias não admitidas o sujeito passivo interpôs Agravo (fls. 3.241/3.246), tendo sido este rejeitado (fls. 3.285/3.299).

Chamada a se manifestar, a PGFN ofereceu contrarrazões às fls. 3.307/3.319.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a analisar os demais requisitos de admissibilidade, notadamente a caracterização do necessário dissídio.

Nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado por autoridade incompetente

Nessa matéria, considerando que não há questionamento pela parte recorrida quanto ao seu seguimento, apoiado no permissivo previsto no §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99[1] e concordando com o juízo prévio, conheço do presente recurso nos termos do despacho de fls. 3.196/3.226.

Ressalte-se, ademais, que esse ***paradigma*** (**Acórdão nº 1101-00.578**) já foi aceito no **Acórdão nº 9101-003.969** (ementa no mérito), não havendo razões para alterar este entendimento.

Descabimento da Multa Agravada

De acordo com o voto vencedor do acórdão recorrido:

> (...)
>
> Em seu voto, a relatora aplicou a Súmula CARF nº 96 para afastar a multa agravada.

[1] Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
(...)
§ 1º - A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Original

> No entanto, como a recorrente foi autuada na sistemática do Simples Nacional, a referida Súmula não se aplica ao caso concreto.
>
> Noutro giro, a fiscalização assim motivou o agravamento da multa (TVF fls. 1.385/1.386):
>
> (...)
>
> Por todo o exposto, mantém-se a multa agravada de 112,50% imputada pelo fisco no lançamento fiscal, pela completa falta de cooperação da autuada com a fiscalização, não atendimento das intimações, nada disponibilizou à fiscalização quanto a livros e documentos solicitados, desde o termo de início de fiscalização até o encerramento do procedimento fiscal, e ainda, pela sua inexistência de fato no endereço cadastrado teve o seu CNPJ baixado pela própria fiscalização.

Como se vê, prevaleceu o entendimento de que, em um contexto de infração de receitas omitidas apuradas tanto por presunção legal (depósitos bancários) quanto com base em pagamentos feitos por órgãos públicos registrados no sistema SIAFI , a opção pela sistemática do regime simplificado; a não entrega de nenhum documento ao Fisco pelo contribuinte, que inclusive não atendeu nenhuma intimação; e a inexistência de fato da empresa no endereço cadastrado constituiriam circunstâncias que justificam o agravamento da multa.

Pois bem. Do *primeiro paradigma* (Acórdão nº **9202-004.290** - fls. 3.172/3.177) extrai-se o quanto segue:

> Trata-se de Auto de Infração objetivando a cobrança de IRPF, multa de ofício agravada e juros moratórios, contra o contribuinte em epígrafe, tendo em vista a constatação de omissão de rendimentos, tendo em vista que o contribuinte era um dos cotitulares de contas bancárias onde houve movimentações financeiras cuja origem não foi comprovada.
>
> A Impugnação apresentada regularmente foi julgada parcialmente procedente, para retirar da base de cálculo do imposto lançado depósitos efetuados em data anterior ao momento em que o contribuinte para a ter a condição de cotitular das contas. Nesse contexto, tempestivamente, foi apresentado Recurso Voluntário pelo Contribuinte e Recurso de Ofício.
>
> (...)
>
> **Voto**
>
> (...)
>
> Com relação à aplicação ou não do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96 ao presente caso, entendo pertinente fazer um breve resumo dos fatos, com base no termo de verificação fiscal, antes de expor meu entendimento. Senão vejamos:
>
> 1. Quando da intimação do início do procedimento fiscal a fiscalização já possuía acesso aos extratos das contas que o contribuinte em questão mantinha em conjunto;
>
> 2. Assim, foi feita intimação para que fosse comprovada a origem dos depósitos (intimação nº 187/03);
>
> 3. Houve pedido de dilação de prazo para resposta à intimação, não considerado pela fiscalização por ter sido protocolado fora do prazo, quando já havia sido enviada outra intimação com o mesmo objetivo;
>
> 4. Nesse contexto foi emitida outra intimação para comprovação da origem dos valores e ato seguinte lavrado o Auto de Infração.
>
> Pois bem.

Original

> A par de todo o procedimento fiscal realizado, importante aqui destacar que o lançamento foi efetuado com fundamento no artigo 42, da Lei 9.430/96, que, como sabido, é regra de exceção ao admitir a cobrança de imposto por presunção.
>
> Nesse sentido a norma possui em seu cerne o objetivo de tributar e punir o contribuinte, e, por outro ângulo, poupar o trabalho da fiscalização, que, diante de sua inexistência, necessitaria de ampliar demasiadamente sua pesquisa em busca da identificação da efetiva ocorrência do fato gerador ou da caracterização dos elementos da obrigação tributária.
>
> Logo, quando a fiscalização se vale dessa regra para efetuar o lançamento está abrindo mão de realizar um trabalho de pesquisa mais aprofundado.
>
> De outra parte, a regra de majoração da multa trazida no artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96 visa punir os contribuintes que "embaraçam" o trabalho fiscal pela ausência de prestação de informações solicitadas, fazendo com que a pesquisa necessária para a identificação da ocorrência do fato gerador ou dos elementos da obrigação tributária seja demasiadamente exaustiva e complexa.
>
> Vejo que a convivência de ambas em um mesmo lançamento é impossível.
>
> Ora, se a regra do artigo 42, da Lei 9.430/96 tem dentre seus objetivos facilitar o trabalho fiscal, admitindo o lançamento por presunção, a fiscalização não pode se fundar em seu texto e ainda punir o contribuinte por haver "embaraçado" a fiscalização. Trata-se, a meu ver, de dupla punição do contribuinte, que não é o objetivo de nosso sistema tributário.
>
> Por esses motivos entendo não ser possível o agravamento da multa quando o lançamento é fundado em regra que admite a tributação por presunção.
>
> Assim, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Como se vê, o caso ora comparado envolveu exigência de IRPF exclusivamente fundado em presunção legal, em relação a contribuinte que havia solicitado pedido de prorrogação de prazo para resposta à intimação que lhe exigiu a comprovação das origens dos depósitos bancários.

Trata-se, a toda evidência, de situação fática totalmente distinta, o que prejudica o conhecimento recursal.

Melhor sorte não tem o *segundo paradigma* (Acórdão nº **1302-004.191** - fls. 3.178/3.189), que assim afastou a multa agravada aplicada naquele caso concreto:

> No que diz respeito ao **agravamento das multas**, há que se dar guarida à pretensão recursal.
>
> Com efeito, a impugnação focou suas alegações na ausência de dolo, fraude ou simulação, francamente confundindo os conceitos de agravamento e qualificação das multas. Por isso, a DRJ esclareceu que o percentual mais acentuado havia sido fundamentado no § 2º, I, e, não, no § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96. Depois, o recurso veio efetivamente atacar a questão do não atendimento das intimações para prestar esclarecimentos. Nesse contexto, portanto, considero que as razões agora alegadas não constituem inovação, mas, apenas, o mero resultado da dialética argumentativa.
>
> Sei que boa parte da jurisprudência desta Casa se inclina no sentido de restringir o agravamento da multa às situações em que a falta de cooperação do contribuinte causa prejuízos para a ação fiscal. Noutros casos, a ideia de “causar prejuízos” é substituída por expressões de conteúdo semelhante como “dificultar”, “impedir” ou “embaraçar “ a fiscalização.

Original

> Não concordo com esse entendimento restritivo e minha opinião já foi expressa em outras oportunidades. Nada obstante, no presente caso, o conteúdo das intimações lavradas pela fiscalização ficou circunscrito ao esclarecimento da divergência das receitas informadas na DIPJ e na escrituração digital. Afora isso, seria relevante apenas o pedido de apresentação de extratos bancários contido no Termo de Início. Porém, a fiscalização podia (e aparentemente assim procedeu - cf. fls. 165 a 173) contornar esse problema mediante solicitação de requisições de informações sobre movimentações financeiras (RMF). Portanto, o único esclarecimento não atendido que realmente poderia suscitar o agravamento da multa acabou tendo sua consequência direta na motivação da infração imputada. Essa questão, inclusive, já foi objeto da seguinte súmula:
>
> > **Súmula CARF nº 133**: A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.
>
> Desse modo, afasto o agravamento das multas aplicadas.

Como se percebe, a decisão comparada analisou caso que envolveu a falta de um *único esclarecimento* pelo contribuinte, tendo se valido inclusive de entendimento sumulado.

Aqui, porém, a decisão parte de situações fáticas adicionais, determinantes para a manutenção do agravamento, notadamente o não atendimento de nenhuma intimação, bem como a *inexistência de fato* do contribuinte. Daí a dessemelhança dos casos para a finalidade pretendida pelo Recorrente.

Não conheço, portanto, dessa matéria.

Mérito

O acórdão recorrido julgou correta a conduta da fiscalização de lavrar o Termo de Sujeição Passiva Solidária com base nas seguintes razões:

> 19. Sobre a alegada incompetência do agente que realizou a lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária, cabe apontar que o auditor fiscal, ao lavrar o auto de infração, tem a competência e o dever de identificar o sujeito passivo, nos termos dos artigos 10, inciso I e V, do Decreto nº 70.235/72 e 142 do CTN1.
>
> 20. Portanto, para fins de dar efetividade à responsabilidade tributária, o lançamento é o ato administrativo competente para indicar o sujeito passivo da obrigação, sob pena de não o fazendo ou o fazendo com erro, constituir-se em ato inválido.
>
> 21. Nesta esteira, o artigo 121 do CTN define como sujeito passivo da obrigação principal tanto o contribuinte, "*quando tenha relação pessoal e direita com a situação que constitua o respectivo fato gerador*", como o responsável, "*quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei.* Logo, o auditor fiscal é autoridade competente tanto para lançar o crédito tributário em face do contribuinte como dos responsáveis tributários designados por lei.
>
> 22. No mais, caso o solidário só fosse chamado a compor a relação jurídico-tributário quando da constituição do definitiva do crédito tributário (conclusão do processo administrativo e consequente inscrição do débito na Dívida Ativa da União pela Procuradoria da Fazenda Nacional), aí sim restaria cerceado o direito de defesa do responsável solidário por não ter tido a oportunidade de contestar tal circunstância por meio do respectivo processo administrativo tributário. É justamente a falta de oportunidade/acesso à esfera administrativa tributária que implica em violação à ampla defesa e ao contraditório.

Original

> 23. Do exposto, a constituição do crédito tributário foi feita de maneira correta, razão pela qual afasto a caracterização de nulidade dos autos de infração e do termo de sujeição passiva solidária.

Nesse contexto, cumpre observar que o presente Julgador participou desse julgamento e acompanhou o voto dessa matéria, o qual, aliás, está em consonância com a jurisprudência não só dessa E. 1ª Turma como também da 3º Turma da CSRF, conforme atestam, respectivamente, as ementas abaixo.

> ***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ***
>
> *Ano-calendário: 2007, 2008*
>
> *TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA. POSSIBILIDADE. APLICAÇÃO COMBINADA DOS ARTIGOS 121, 135 E 142 DO CTN. COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.*
>
> *A verificação de responsabilidade de terceiros pelo crédito tributário e conseqüente imputação de tal responsabilidade através do Termo de Sujeição Passiva Solidária é ato próprio da autoridade lançadora que é o auditor da Receita Federal do Brasil.*
>
> (Acórdão nº **9101-003.969**. Sessão de 16 de Janeiro de 2019. Decisão unânime. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente)).
>
> ***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)***
>
> *Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012*
>
> *NULIDADE. INEXISTÊNCIA. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL DA RFB. ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE. ATIVIDADE DO LANÇAMENTO.*
>
> *Nos termos do art. 6º, inciso I, alínea "a" da Lei nº 10.593, de 2002 e da Portaria RFB nº 2.284, de 2010, que define o procedimento de constituição do crédito tributário no caso de pluralidade de sujeitos passivos, tratando-se de atividade administrativa plenamente vinculada, nos termos do art. 142 do CTN, o AFRB tem o dever de identificar o sujeito passivo, seja ele pessoa física ou jurídica, seja contribuinte ou responsável. Portanto, correto o Termo de Sujeição Passiva Solidária formalizado por ARFB.*
>
> (Acórdão nº **9303-012.626**. Sessão de 10 de Dezembro de 2021. Decisão unânime. Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício)).

Nesse sentido, nenhum reparo cabe à decisão recorrida ao reconhecer a competência do Auditor Fiscal quanto à inclusão de responsáveis solidários na sujeição passivo do crédito tributário lançado de ofício.

Conclusão

Pelo exposto, nego provimento ao recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Original

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Trata-se de exigência de valores devidos na sistemática simplificada de recolhimentos no ano-calendário 2009, em razão da omissão de *valores recebidos de Órgãos Públicos da Administração Federal vinculados a venda de mercadorias*, bem como de presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. As exigências foram acrescidas de multa agravada e qualificada, e houve imputação de responsabilidade a Dante Alighieri Mantuan, sócio de fato atuando como representante legal da pessoa jurídica, sob interpostas pessoas no quadro social.

Apenas o responsável tributário impugnou a exigência. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente as imputações e o Colegiado *a quo* assim decidiu no Acórdão nº 1201-002.309:

> Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Gisele Barra Bossa (relatora), Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello, Leonam Rocha de Medeiros, que lhe deram provimento parcial, apenas para afastar a responsabilidade pessoal do art. 135, III do CTN, e afastar o agravamento da multa de ofício reduzindo-a de 225% para 150%. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Carlos de Assis Guimarães.

Houve embargos da Unidade Preparadora, acolhidos no Acórdão nº 1201-003.012 para fins de retificar o Acórdão nº 1201-002.309 para que conste o percentual da multa de 225% e não de 112,5%.

O responsável tributário opôs embargos de declaração que restaram rejeitados no exame de admissibilidade porque: i) não verificada a alegada *omissão quanto aos argumentos sobre a incompetência do agente lavrador do Termo de Sujeição Passiva Solidária;* e ii) ausente contradição, vez que *o fato de o acórdão embargado dizer que a lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária (TSPS) tem a função de assegurar o direito de defesa do responsável solidário no respectivo processo administrativo tributário não guarda nenhuma contradição com o julgamento de mérito, que manteve a multa agravada, inclusive contra o responsável*.

O recurso especial do responsável tributário teve seguimento parcial nas matérias "2) Nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado por autoridade incompetente" (paradigmas nº 1101-00.578 e 101-96.739) e "6) Descabimento da Multa Agravada" (paradigmas nº 9202-004.290 e 1302-004.191).

Na primeira matéria que teve seguimento, o responsável tributário se opõe ao seguinte entendimento expresso no voto vencido, mas nesta parte condutor do acórdão recorrido:

> 19. Sobre a alegada incompetência do agente que realizou a lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária, cabe apontar que o auditor fiscal, ao lavrar o auto de infração, tem a competência e o dever de identificar o sujeito passivo, nos termos dos artigos 10, inciso I e V, do Decreto nº 70.235/72 e 142 do CTN.

Original

> 20. Portanto, para fins de dar efetividade à responsabilidade tributária, o lançamento é o ato administrativo competente para indicar o sujeito passivo da obrigação, sob pena de não o fazendo ou o fazendo com erro, constituir-se em ato inválido.
>
> 21. Nesta esteira, o artigo 121 do CTN define como sujeito passivo da obrigação principal tanto o contribuinte, "quando tenha relação pessoal e direita com a situação que constitua o respectivo fato gerador", como o responsável, "quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei. Logo, o auditor fiscal é autoridade competente tanto para lançar o crédito tributário em face do contribuinte como dos responsáveis tributários designados por lei.
>
> 22. No mais, caso o solidário só fosse chamado a compor a relação jurídico-tributário quando da constituição do definitiva do crédito tributário (conclusão do processo administrativo e consequente inscrição do débito na Dívida Ativa da União pela Procuradoria da Fazenda Nacional), aí sim restaria cerceado o direito de defesa do responsável solidário por não ter tido a oportunidade de contestar tal circunstância por meio do respectivo processo administrativo tributário. É justamente a falta de oportunidade/acesso à esfera administrativa tributária que implica em violação à ampla defesa e ao contraditório.
>
> 23. Do exposto, a constituição do crédito tributário foi feita de maneira correta, razão pela qual afasto a caracterização de nulidade dos autos de infração e do termo de sujeição passiva solidária.

Nestes termos, o auditor-fiscal é competente para tal imputação para que não haja violação à ampla defesa e ao contraditório. Por sua vez, em 10/12/2012 o Pleno do CARF aprovou o seguinte enunciado:

> Súmula CARF nº 71
>
> Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).
>
> Acórdãos Precedentes:
>
> Acórdão nº 1402-00.423, de 28/01/2011 Acórdão nº 1201-00.267, de 20/05/2010 Acórdão nº 1402-00.093, de 26/01/2010 Acórdão nº 1103-00.043, de 01/10/2009 Acórdão nº 1401-00.047, de 13/05/2009 Acórdão nº 101-97.107, de 04/02/2009 Acórdão nº 103-23.649, de 18/12/2008 Acórdão nº 103-23.364, de 24/01/2008

Ou seja, é vedado negar apreciação a defesa dos responsáveis tributários no âmbito administrativo sob fundamento de ilegitimidade de parte. E assim o é porque o auditor-fiscal é competente para fazer esta imputação em lançamento sujeito a impugnação. Neste sentido, veja-se o que consta dos precedentes:

- Acórdão nº 101-97.107: *A Turma de Julgamento não julgou a imputação de responsabilidade à [...], ao fundamento de que se trata de matéria de execução, de exclusiva competência da Procuradoria da Fazenda Nacional. [...] No caso presente, em nome e por [...] foi lavrado "Termo de Sujeição Passiva Solidária", razão pela qual entendo tenha essa empresa o direito de se defender na esfera administrativa, e conheço do recurso*;
- Acórdãos nº 103-23.364 e 103-23.649: *Atualmente os Órgãos do contencioso administrativo [...] ainda não assentaram um entendimento firme no sentido de que se deve ou não oportunizar o contencioso para fins de discussão da imputação da responsabilidade a terceiros. [...] Em resumo, lastreiam-se em aspectos concernentes à falta de competência, pois a discussão no contencioso administrativo restringir-se-ia aos aspectos concernentes à*

Original

discussão da constituição do crédito tributário. Outrossim [...] nenhum efeito surtiria perante quem efetivamente detém competência para pronunciar-se, que é a Procuradoria da Fazenda Nacional. [...] É por ocasião do lançamento que todos os responsáveis pelo crédito tributário devem ser identificados com precisão, a não ser que a responsabilidade advenha de fatos supervenientes ou ainda não conhecidos por ocasião do julgamento.

- Acórdãos nº 1103-00.043 e 1402-00.093: [...] *a sujeição passiva solidária deve ser discutida no âmbito do PAF* [...] *se a fiscalização, nos termos do art. 124, do CTN, conclui pela presença de solidariedade* [...] *todos os devedores solidários devem constar do lançamento tributário e do título executivo, uma vez que a responsabilidade tributária é uma* [...]. *Conclui-se que a impugnação o responsável solidário deve ser apreciada* [...]. *Da jurisprudência cito o acórdão 103-23364* [...].

- Acórdão nº 1401-00.047: [...] *o artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN) exige que a autoridade administrativa no ato de lançamento identifique os sujeitos passivos da obrigação tributária* [...]. *Entendo que realmente os recorrentes tem o direito de discutir não apenas a atribuição de solidariedade no lançamento como também todos os aspectos inerentes ao crédito tributário lançado* [...].

- Acórdão nº 1402-00.423: [...] *a turma julgadora entendeu que ... não compete às Delegacias da Receita Federal de Julgamento a apreciação da exclusão de pessoas arroladas como responsáveis solidárias* [...]. *Todavia, esse entendimento foi superado. Nesse sentido cite-se o recente Acórdão No. 1201-00.267* [...].

- Acórdão nº 1201-00.267: *A r. decisão a quo não conheceu as impugnações apresentadas pelos cobrigados ao argumento de que sua responsabilização solidária era matéria de execução, cabendo a eles se defenderem apenas em casos de a PGFN decidir incluí-los na CDA.* [...] incluir os sujeitos no âmbito de responsabilização equivale a incluí-los no pólo passivo da relação jurídica tributária formalizada pelo lançamento objeto deste PAF, fazendo surgir o interesse processual para resistir contra tal imposição [...].

Como se vê, não é possível apreciar a arguição de nulidade do responsável tributário porque a competência do auditor-fiscal para imputação de responsabilidade é pressuposto da Súmula CARF nº 71. O lançamento dos tributos administrados pela Receita Federal é ato privativo do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, e a impugnação é recurso previsto em face daquele ato. Logo, o entendimento consolidado de que *todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade* traz implícita a premissa de que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é competente para arrolar os *responsáveis tributários na autuação.*

O art. 67, §3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 estipula que não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso,

Original

e isto porque, nos termos do art. 45, inciso VI, do mesmo Anexo, perderá o mandado que deixar de observar enunciado de súmula ou de resolução do Pleno da CSRF.

Logo, sob a compreensão de que o Colegiado *a quo* aplicou o entendimento da Súmula CARF nº 71 ao rejeitar a arguição de *incompetência do agente que realizou a lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária*, o recurso especial do responsável tributário, nesta parte, não merece ser conhecido.

Veja-se, ainda, como a argumentação do voto condutor do paradigma nº 1101-00.578 indica contrariedade ao entendimento sumulado:

> De acordo com a jurisprudência acima descrita, resta claro que na esfera judicial é pacificamente aceita a inclusão dos responsáveis tributários em qualquer fase da execução fiscal, mesmo que não tenham figurado na respectiva Certidão de Divida Ativa.
>
> De acordo com o exposto, a competência para imputar a responsabilidade a terceiro e redirecionar a cobrança através da Execução Fiscal é exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional.
>
> Por sua vez, a competência do Conselho de Contribuintes é para rever o ato administrativo de lançamento.
>
> Sem ingressar no mérito da imputação da responsabilidade solidária, visto que de acordo com os documentos constantes dos autos, as pessoas físicas arroladas não possuem qualquer relação com o crédito tributário aqui exigido, visto terem se retirado do quadro societário muito antes da realização da ação fiscal, apenas foram responsabilizadas pelo fato de não terem sido localizados os atuais sócios da empresa, entendo que **não é da competência do CARF analisar o mérito da responsabilidade**. Logo**, a decisão deste Conselho não vincularia a Procuradoria da Fazenda Nacional e, diante disso, este órgão administrativo de julgamento estaria meramente opinando e decidindo em caráter precário a questão.**
>
> Para concluir, é necessário ressaltar a imprescindível colaboração da autoridade autuante dentro do processo administrativo fiscal, visto que o mesmo deverá investigar e demonstrar através de provas e indícios a conduta ilícita dos sócios e administradores (pois é somente nesses casos aplicável a responsabilidade solidária). Assim, através deste trabalho que a PGFN conseguirá reunir os elementos factuais necessários para decidir pela co-responsabilidade ou lido dos envolvidos, já que não tem contato direto com os fiscalizados.
>
> Quanto a questão de mérito relativa à responsabilidade tributária, passo então à análise do recurso voluntário interposto pelo responsável.
>
> A Lei n.° 9.784/99, que rege o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, assegura a todos os interessados no processo administrativo o direito ao contraditório e à ampla defesa, sendo vejamos:
>
> [...]
>
> No caso em análise, diante da lavratura do "Termo de Solidariedade Passiva" pela fiscalização em face do responsável tributário e da legitimidade deste para atuar como interessado no âmbito do processo administrativo fiscal, conheço do recurso voluntário por ele interposto, com fulcro no disposto nos artigos 2° e 9°, inciso II c/c 58 da Lei n.° 9.784/99. Por seu turno, passo agora a análise da validade do "Termo de Solidariedade Passiva".
>
> De acordo com a fundamentação citada no presente voto, conclui-se que a competência para exigir dos responsáveis tributários o adimplemento do crédito do Fisco é exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional, no âmbito do processo judicial de cobrança.
>
> No caso, o artigo 59 do Decreto n.° 70.235/72 que rege o processo administrativo fiscal assim determina:

Original

"Art. 59. São nulos:

1- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente:

(...)"

Logo, pode-se concluir que o "Termo de Solidariedade Passiva" objetivando a imputação da responsabilidade a terceiro é nulo, vez que lavrado por autoridade incompetente, no caso, o agente fiscal, face à competência exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Diante do exposto, voto no sentido de CONHECER do recurso interposto pela pessoa física arrolada como responsável solidário, para declarar a nulidade do ato de imputação de responsabilidade, por ser matéria de execução fiscal, de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional. *(destacou-se)*

Tais termos em muito se assemelham ao voto condutor do paradigma nº 101-96.739:

De acordo com o entendimento acima esposado, resta claro que na esfera judicial é pacificamente aceita a inclusão dos responsáveis tributários em qualquer fase da execução fiscal, mesmo que não tenham figurado na respectiva Certidão de Dívida Ativa.

Ademais, nem se alegue que o fato de não ter havido procedimento administrativo contra o responsável e nem ter se extraído Certidão de Dívida Ativa contra ele poderia ensejar a nulidade do lançamento. Isto porque, o CPC que é aplicado subsidiariamente às questões de direito tributário assim distinguiu as figuras do devedor e do responsável tributário para fins de sujeição passiva na demanda executiva:

[...]

Do dispositivo acima resta claro que se tratando do devedor principal, este deve necessariamente fazer parte do título executivo, porém, inexiste esta exigência em relação ao responsável tributário.

De acordo com todo o exposto, a competência para imputar a responsabilidade a terceiro e redirecionar a cobrança através da Execução Fiscal é exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Por sua vez, a competência do Conselho de Contribuintes é para rever o ato administrativo de lançamento.

Como a imputação da responsabilidade não faz parte do lançamento, conclui-se que **não seria da competência do Conselho de Contribuintes analisar o mérito da responsabilidade.** Logo, a decisão do Conselho de Contribuintes não vincularia a Procuradoria da Fazenda Nacional e, diante disso, este órgão administrativo de julgamento estaria meramente opinando e decidindo em caráter precário a questão.

Ressalte-se que a PGFN, ao indicar os co-responsáveis pelo cumprimento da obrigação tributária na CDA, não está vinculada a qualquer termo de solidariedade elaborado pela fiscalização, podendo concluir pela responsabilização de acordo com as informações coletadas pelo agente fiscalizador durante o procedimento fiscal, bem como de acordo com o andamento da cobrança executiva.

Vale elucidar, entretanto, a imprescindível colaboração do agente fiscalizador que, no bojo do processo administrativo fiscal, deverá investigar e demonstrar através de provas e indícios a conduta ilícita dos sócios e administradores, pois é através deste trabalho que a PGFN conseguirá reunir os elementos factuais necessários para decidir pela co-responsabilidade ou não dos envolvidos, já que não tem contato direto com os fiscalizados.

Ultrapassada a questão de mérito relacionada à responsabilidade tributária, passo então à análise processual referente ao recurso interposto pelo responsável.

Original

> A Lei n.° 9.784/99, que rege o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, assegura a todos os interessados no processo administrativo o direito ao contraditório e à ampla defesa, senão vejamos:
>
> [...]
>
> No caso em análise, diante da lavratura do "Termo de Solidariedade Passiva" pelo agente fiscalizatório em face do responsável tributário e da legitimidade deste para atuar como interessado no âmbito do processo administrativo fiscal, conheço do recurso voluntário por ele interposto, com fulcro no disposto nos artigos 2° e 9°, inciso II c/c 58 da Lei n.° 9.784/99.
>
> Por seu turno, passo agora a análise da validade do "Termo de Solidariedade Passiva".
>
> Conforme toda a fundamentação acima aduzida, conclui-se que a competência para exigir dos responsáveis tributários o adimplemento do crédito do Fisco é exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional, no âmbito do processo judicial de cobrança.
>
> Outrossim, o artigo 59 do Decreto n.° 70.235/72 que rege o processo administrativo fiscal assim determina:
>
> [...]
>
> Logo, pode-se concluir que o "Termo de Solidariedade Passiva" objetivando a imputação da responsabilidade a terceiro é nulo, vez que lavrado por autoridade incompetente, no caso, o agente fiscal, face à competência exclusiva da Procuradoria da Fazenda Nacional.
>
> Diante do exposto, voto no sentido de CONHECER do recurso interposto pelas pessoas físicas arroladas como responsáveis solidários, para declarar a nulidade do ato de imputação de responsabilidade, por ser matéria de execução fiscal, de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional. *(destacou-se)*

Sob esta ótica, também se constata em tais paradigmas a vedação prevista no art. 67, §12 do Anexo II antes referido, no sentido de que *não servirá como paradigma acórdão* [...] _que, na data da análise de admissibilidade do recurso especial, contrariar: [...] *III – Súmula ou Resolução do Pleno do CARF*.

Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial do responsável tributário na matéria "Nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado por autoridade incompetente".

Com respeito à matéria "6) Descabimento da Multa Agravada" (paradigmas nº 9202-004.290 e 1302-004.191), o voto vencedor do acórdão recorrido refere os termos da acusação fiscal e conclui:

> Como visto, o fisco aplicou multa de 75% (setenta e cinco por cento), conforme disposto no art. 957, inciso I, do Decreto n°. 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), com o agravamento 50% previsto no art. 959 do mesmo diploma legal, tendo em vista a falta de resposta a todos os Termos de Intimação Fiscal, inclusive ao Termo de Início da Ação Fiscal.
>
> Por todo o exposto, mantém-se a multa agravada de 112,50% imputada pelo fisco no lançamento fiscal, pela completa falta de cooperação da autuada com a fiscalização, não atendimento das intimações, nada disponibilizou à fiscalização quanto a livros e documentos solicitados, desde o termo de início de fiscalização até o encerramento do procedimento fiscal, e ainda, pela sua inexistência de fato no endereço cadastrado teve o seu CNPJ baixado pela própria fiscalização.

O exame de admissibilidade compreendeu que a divergência jurisprudencial restou caracterizada porque:

Original

> De fato, os paradigmas entendem que não há prejuízo ou embaraço à fiscalização quando intimações não são atendidas ou respondidas, mas que a fiscalização pode lançar o crédito tributário por presunção legal, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96 (paradigma 1) ou quando esta obtém as informações necessárias ao lançamento via RMF conduzindo a um lançamento baseado em presunção de receitas (paradigma 2); estando ambas as situações presentes no ac. recorrido em que tanto houve lançamento por presunção (legal) como acesso à movimentação financeira via RMF para fazê-lo, portanto, considera-se demonstrado o dissídio, com base nos dois paradigmas apresentados.

Contudo, a acusação fiscal não se limitou à presunção de omissão de receitas de depósitos bancários de origem não comprovada, apurando também receitas omitidas em face de *valores recebidos de Órgãos Públicos da Administração Federal vinculados a venda de mercadorias*, e a este conjunto foi adicionada a circunstância de a Contribuinte não existir no endereço cadastrado, sujeitar-se a baixa de seu CNPJ pela Fiscalização e, em consequência, não ter atendido quaisquer das intimações no curso do procedimento fiscal, afirmando-se a *completa falta de cooperação da autuada*.

Note-se, ainda, que o responsável tributário deduz questionamento acerca da imputação da penalidade agravada a ele, sem que tenha participado do procedimento fiscal, nos seguintes termos:

> 91. O Voto Vencido entendeu pela inaplicabilidade da multa agravada, consignando que esta só é cabível quando a falta de atendimento das intimações pelo contribuinte impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal, o que não ocorreu no presente caso, ensejando a aplicação da Súmula CARF nº 96[2]. Ressaltou ainda que o responsável solidário sequer participou da fase fiscalizatória, ingressando nos autos apenas quando da lavratura do TSPS e, portanto, não deve "arcar" com o agravamento da multa em razão do não atendimento das intimações pela empresa Fera & Alves.
>
> 13 92. Como amplamente demonstrado no Recurso Voluntário, as intimações emitidas durante o procedimento de fiscalização foram direcionadas exclusivamente à empresa Fera & Alves e aos seus atuais sócios. Contudo, como bem pontuado pelo Voto Vencido, o Recorrente, jamais foi notificado acerca do procedimento de fiscalização, tampouco a apresentar Resposta às Intimações Fiscais. Argumento este evidenciado nos itens 40 a 44 do Recurso Voluntário.
>
> 93. Fato este que não pode servir de justificativa para o agravamento da multa aplicada.
>
> 94. Inclusive, conforme pontuado em sede de aclaratórios opostos pelo Recorrente, posteriormente rejeitados, o Acórdão Recorrido foi, no mínimo contraditório, ao passo que afirma que há cerceamento de defesa quando o responsável solidário não é chamado a compor o procedimento administrativo, mas mantém o agravamento da multa sobre o fundamento de ausência de Resposta às Intimações Fiscais, quando o Recorrente sequer foi chamado a fazê-lo.
>
> 95. Apesar de trazer fundamentação e entendimento expresso de que o Responsável Solidário deve ser chamado a compor a lide administrativa, sob pena de cerceamento de defesa, o Acórdão Recorrido manteve a multa agravada imputada ao Reorrente, sob a alegação de que empresa Fera & Alves autuada não atendeu às intimações durante o procedimento de fiscalização, do qual o Recorrente não foi chamado a participar.
>
> 96. Apenas para argumentar, mesmo que o Recorrente tivesse sido intimado a apresentar documentos e se mantivesse silente, tal ato por si só não justificaria o

[2] Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Original

> agravamento da multa, nos casos que tratam de presunção de omissão de receitas, conforme entendimento consolidado pela Súmula CARF nº 133[3]:
>
> MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.
>
> A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos (Súmula CARF n° 133).
>
> (Acórdão nº 9202-008.621, de 19/02/2020)
>
> 97. Portanto, deve-se dar provimento ao recurso nesta matéria, uma vez que é inconteste o descabimento da multa agravada, sendo de rigor o seu cancelamento, na remota hipótese de não se afastar a equivocada sujeição passiva solidária do Recorrente.

Contudo, como exposto pelo recorrente na demonstração da divergência jurisprudencial, os paradigmas somente firmam que na hipótese em que a fiscalização se vale de regra que admite o lançamento por presunção, a atitude do sujeito passivo torna-se irrelevante para o deslinde do trabalho fiscal, de modo a tornar-se inaplicável o agravamento da multa.

Assim, na medida em que o recorrido não se pautou, apenas, em lançamento por presunção, e ainda invocou a inexistência da Contribuinte no endereço cadastrado como elemento para afirmar a *completa falta de cooperação da autuada*, os casos comparados se distinguem em aspectos determinantes para as decisões adotadas. 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 inexiste 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.

Por tais razões, também neste segundo ponto, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial do responsável tributário.

[3] Súmula CARF nº 133: A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Original

Vencida no conhecimento da primeira divergência, esta Conselheira invoca dos fundamentos dos paradigmas da Súmula CARF nº 11, antes transcritos, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa

Original