



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.001223/2009-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.625 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de novembro de 2019
Recorrente HAPVIDA ASSISTENCIA MEDICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIZAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO FORMAL. A formalização deficiente do auto-de-infração, com efeito comprometedor ao exercício do direito de defesa enseja a decretação de nulidade do lançamento (artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/1972).

No caso específico dos autos em julgamento, a falta de juntada de documento disponibilizado em mídia ("compact disk") entregue ao contribuinte ao tempo da autuação se caracteriza em vício de motivação e descumprimento de requisito formal (artigo 10, inciso III do Decreto nº 70.235/1972), não constituindo óbice à efetivação do relançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em anular o lançamento por vício formal, vencidos a relatora e os conselheiros Wesley Rocha e Fernanda Melo Leal, que não reconheceram a existência de grupo econômico e anularam o lançamento por vício material. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Antônio Sávio Nastureles.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliana Marteli Fais Feriato - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado em substituição ao conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa), Sheila Aires Cartaxo Gomes, Juliana Marteli Fais Feriato, Fernanda Melo Leal, e João Mauricio Vital (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão da DRJ (fls. 785) proferida pela 6ª Turma da DRJ/FOR, Acórdão 08-25.775 de 20/06/2013, que julgou procedente em parte a Impugnação, por maioria de votos, exonerando a Contribuinte em R\$ 724.994,92 do crédito, mantendo R\$ 5.148.490,61 do crédito tributário proveniente do Auto de Infração DEBCAD nº 37.178.0519, cuja Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES
PREVIDENCIÁRIAS

INCIDENTES SOBRE AS REMUNERAÇÕES DE
CONTRIBUENTES
INDIVIDUAIS.

Constituem fatos geradores de contribuições sociais as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais. As contribuições previdenciárias incidentes estão previstas no art. 22, inciso III (parte da empresa sobre as remunerações dos contribuintes individuais) da Lei 8.212/91.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CIÊNCIA
VIA INTERNET. PRORROGAÇÕES.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo. Eventual falta de ciência do contribuinte na prorrogação do mesmo não implica nulidade do processo se cumpridas todas as regras pertinentes ao processo administrativo fiscal.

Frisa-se que, nos termos da Portaria n.º 11.371/2007, a ciência pelo sujeito passivo do MPF dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. SOLIDARIEDADE
PASSIVA. CARACTERIZAÇÃO. OBRIGAÇÕES
PRINCIPAL E ACESSÓRIA.

Prescreve o art. 30, IX, da Lei 8.212/91 que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei. Tal solidariedade abrange tanto obrigação principal quanto acessória, dado o caráter abrangente do dispositivo legal.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Conforme prescreve o art. 18 do Decreto 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância poderá indeferir o pedido de realização de perícias ou diligências quando as considere prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Conforme consta do Auto de Infração de fls. 2 e ss. que originou o DEBCAD n. 37.178.051-9, a Contribuinte foi condenada ao pagamento de crédito tributário na importância correspondente a R\$ 5.873.485,53, sendo R\$3.063.632,18 de imposto a recolher, R\$919.089,66 de multa e R\$1.890.763,69 de juros, referente às contribuições devidas à Seguridade Social incidentes sobre salário de contribuição dos segurados contribuintes individuais, correspondentes a parte da empresa.

Segundo o relatório fiscal de fls. 46/58, nas contas de despesas da Contribuinte, existem diversos lançamentos de pagamentos a pessoas físicas, cuja nomenclatura determina “por conta e ordem da fundação F. Feitosa”, sendo que, quando intimada para esclarecer tais lançamentos, a Contribuinte permaneceu inerte.

Por esta razão, tais pagamentos foram considerados como pagamentos à segurados individuais, base de cálculo à Seguridade Social. Segundo o relatório, a Base de Cálculo do presente lançamento: “as parcelas consideradas do presente lançamento de débito foram totalizadas por competência e consignadas no Discriminativo Analítico de Débito – DAD em anexo”, sendo que “Todos os lançamentos utilizados como base de cálculo referentes aos contribuintes individuais encontram-se detalhados no ANEXO I e constam no levantamento CIN.”

Segundo o Relatório Fiscal, a Fundação Francisca Feitoria, referida nas contas de despesas da Contribuinte, não possui Ato Declaratório de Isenção, mas apenas o CEAS (Certificado de Entidade de Assistência Social, apenas um dos requisitos para usufruir o benefício fiscal do Art. 55 da Lei 8.212/1991, assim como, constata-se que a Fundação não consta como de utilidade pública federal no sítio do Ministério da Justiça.

Continua o relatório: “*Mesmo que tal entidade fosse isenta, em nada alteraria o presente lançamento, uma vez que as remunerações utilizadas como base de cálculo, se referem a segurados que prestam serviços e são remunerados por HAPVIDA somente, sem a intermediação da Fundação*”.

Inclusive, segundo o Relatório, não foi observada nenhuma situação que apontasse qualquer vínculo desses contribuintes individuais com outra pessoa jurídica que não a Contribuinte e, a Contribuinte não declarou em sua DIPJ que prestou serviços à Fundação.

A Contribuinte não apresentou quaisquer comprovantes de recebimentos de valores pagos pela Fundação para o repasse aos segurados (contribuintes individuais); ou as notas fiscais dos serviços prestados pela Fundação; ou sequer os comprovantes de pagamentos a esta e a contabilização das operações citadas nas contas de despesas, embora intimada pela Autoridade Fiscal quando da condução do procedimento fiscalizatório.

Todas as Notas Fiscais apuradas pela Fiscalização, foram emitidas pela Contribuinte, assim como tiveram a Contribuinte como favorecidas, dentre delas, cita-se as notas fiscais emitidas por COOPANEST, COOPER. DOS MÉDICOS DA SANTA CASA DE MACEIÓ, COOFTAM, SANCOOP, COOPEGO, COOPANEST-BA, UROCOOP-RN, onde expressamente se atesta como tomadora do serviço a empresa HAPVIDA, mas nos lançamentos referentes a essas empresas, na conta de despesas da Contribuinte, constam no histórico “POR CONTA E ORDEM DA FUNDAÇÃO F. FEITOSA”, demonstrando que a Contribuinte é quem paga e usufrui dos serviços prestados.

Inclusive, destaca-se que a Fundação tem como presidente JORGE FONTOURA PINHEIRO KOREN DE LIMA, como Diretora ANA CHRISTINA FONTOURA KOREN DE LIMA e o Sr. CANDIDO PINHEIRO KOREN DE LIMA como Procurador, sendo que todos são sócios de HAPVIDA.

Os valores utilizados para o lançamento do crédito tributário dizem respeito à Declaração de Imposto de Renda Retido na fonte entregue pela empresa que indica, no código 0588 Rendimento do Trabalho sem Vínculo, um total de remunerações de R\$11.706,682,88, sendo que as GFIP's entregues pela empresa indicam remuneração a contribuintes individuais no valor de R\$43.130,34.

Segundo o Relatório Fiscal, “Todos os lançamentos utilizados como base de cálculo referentes aos contribuintes individuais encontram-se detalhados no (ANEXO I) e constam no levantamento CIN.”

Lançou-se o crédito tributário também contra outras 03 empresas, eis que, conforme fundamentação do auditor responsável pelo lançamento, há a constatação de Grupo Econômico, envolvendo diversas empresas trabalhando conjuntamente, segundo fundamentação do Relatório Fiscal, em que todas as empresas atendem no mesmo endereço, com o mesmo contador, sendo que, inclusive, os funcionários atendem indistintamente todas as empresas do grupo, sendo juntado a sentença trabalhista dos autos 1147-2007-014-07-00-6, e os Acórdãos dos autos 01953/2004-007-07-00-3 e 01368/2004-005-07-00-0 confirmam a solidariedade das empresas inseridas no Auto.

Verificam-se as empresas inseridas no Auto como solidárias da Contribuinte, conforme os Termos de Sujeição Passiva Solidária de fls. 116/121:

- a) Hap Vida – Administradora de Plano de Saúde (CNPJ 047.613.04/0001-22), com endereço na Av. Heraclito Graca, n. 406, 4º Andar, Fortaleza/CE;

- b) Hapvida Participações e Investimento LTDA (CNPJ 051.974.43/0001-38), com endereço na Av. Heraclito Graca, n. 406, Fortaleza/CE;
- c) Hospital Antonio Prudente LTDA (CNPJ 058.749.46/0001-09), com endereço na Av. Aguanambi, n. 1827, Fortaleza/CE;

A Contribuinte apresentou sua impugnação formal nas fls. 131/143, na qual protesta totalmente o Auto apresentado, afirmando:

- 1) Irregularidade do procedimento, nulidade do auto, diante da ofensa ao art. 9, parágrafo único da portaria 11.371/2007 da SRF, diante da falta de intimação da Contribuinte das inúmeras prorrogações efetuada na realização do procedimento fiscal, sendo que tal regulamentação determina a necessidade do registro eletrônico e intimação da contribuinte quanto a qualquer alteração da MPF;
- 2) A remuneração paga a contribuintes individuais não tem incidência de contribuição previdenciária, visto que são pagamento de pessoas jurídicas com conta e ordem de terceiro, sendo a maioria dos pagamentos tidos como realizados a contribuintes individuais, na realidade foram feitos para pessoas jurídicas, a título de serviços de manutenção, serviços jurídicos, serviços de consultoria e auditoria, sendo que, inclusive, o pagamento realizado a empresa Maxlimp Terceirização de serviços Ltda, foi objeto do auto de infração 37.178.052-7, também lavrado pelos mesmos auditores fiscais, onde se exige as retenções relativas aos serviços de locação de mão-de-obra. Afirma que apresentou aos Agentes Fiscais todas informações requeridas verbalmente;
- 3) Apresenta uma planilha (fl. 147/181), retirado da Razão contábil demonstrando o alegado;
- 4) A atividade-fim da Contribuinte não é a prestação dos serviços médicos, mas sim a administração dos recursos apresentados pelos usuários, visando à manutenção dos serviços médicos, ambulatoriais e hospitalares a serem utilizados por estes;
- 5) Que a Contribuinte mantém 2 contratos com a Fundação Francisca Feitosa, o primeiro, firmado na data de 12/07/1996, devidamente registrado no Cartório de Títulos e Documentos, que visa a administração pela Contribuinte do Plano de Saúde Santa Clara, instituído pela Fundação, cabendo a Contribuinte, o pagamento dos serviços médicos, ambulatoriais e hospitalares prestados por terceiros aos usuários do plano referenciado, sendo que a Contribuinte agiu por conta e ordem da Fundação Francisca Feitosa, e o segundo, firmado em 03/12/2001, através do qual a Contribuinte contratou a Fundação Francisca Feitosa para prestar serviços médicos, ambulatoriais e hospitalares, tendo aquela, entre suas obrigações, a possibilidade de pagamento, por conta e ordem da Fundação, dos terceiros utilizados na prestação dos referidos serviços;

- 6) Que os pagamentos realizados pela Contribuinte as pessoas físicas não são de sua responsabilidade, mas sim da fundação Francisca Feitosa, com a qual mantém contrato;
- 7) Indevida a exigência do presente Auto de Infração, visto que os pagamentos ou foram efetuados a pessoas jurídicas, portanto, não são contribuintes individuais, ou foram pagos a pessoas físicas, em sua menor parte, mas em face de serviços prestados à Fundação Francisca Feitosa, a qual autorizou a Contribuinte a efetuar referidos pagamentos, “em face de crédito que detinha com esta, restando, por qualquer ângulo, improcedente o auto de infração impugnado”;
- 8) Não configuração de grupo econômico: o simples fato de as empresas possuírem sócios comuns não configura a existência de um grupo econômico, havendo necessidade de que haja uma empresa controladora, havendo evidente subordinação das demais em relação àquela, inclusive pertinente as atividades desempenhadas;
- 9) Necessidade de realização de Perícia;

Nas fls. 184/ 380, verificam-se as Notas Fiscais de serviços incluídos no Crédito Tributário lançados como sendo referentes a pagamento de contribuintes individuais, enquanto são, na realidade, prestação de serviço por pessoas jurídicas.

Nas fls. 381/420, constata-se os dois contratos que a Contribuinte detém com a Fundação Francisca Feitosa, que a partir da Assembleia Geral Extraordinária de 14/12/2004, alterou sua denominação para Fundação Ana Lima.

Nas fls. 415, constata-se o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, RCEAS 1097/2004 e nas fls. 420, verifica-se o Atestado de Registro da Fundação no Conselho Nacional de Assistência Social CNAS.

Nas fls. 422/433, verifica-se o Contrato Social da Contribuinte; nas fls. 435/450, juntou-se o Contrato Social do Hospital Antonio Prudente S/S, na qual a Hapvida Assistência Médica LTDA consta como sócia majoritária do hospital (fl 443, com 87% das quotas sociais); nas fls. 451/458, verifica-se o Contrato Social da Hapvida Administradora de Serviços de Saúde S/C, no qual indica que a Contribuinte era sócia da empresa no seu início; e nas fls. 459/466, consta o Contrato Social da Hapvida Participações e Investimentos LTDA.

Nas fls. 469/472, a 5ª Turma da DRJ/FOR decidiu, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, conforme Resolução 1.743 em 02/12/2009, diante da incerteza constatada pelos julgadores na prova documental carregada aos autos pela auditoria fiscal, visto que *“O relatório fiscal assevera que todos os lançamentos utilizados como base de cálculo referentes aos contribuintes individuais encontram-se detalhados no anexo I. Entretanto, não há nos autos o referido anexo I, detalhando, por competência, a composição da base de cálculo, como mencionado no relatório fiscal.”*

Assim como, “o relatório fiscal faz menção ao batimento GFIP/DIRF. Entretanto, da verificação do resultado deste comparativo não se obtém as bases de cálculo apuradas pela auditoria fiscal”.

Segundo o relator da Resolução, “as bases de cálculo das contribuições previdenciárias foram encontradas a partir das contas de despesas do grupo quatro, entretanto, a auditoria fiscal não discriminou quais as contas contábeis que compõem o referido grupo. Dentre as contas contábeis integrantes do grupo quatro, também, não restou esclarecido quais as que foram utilizadas no presente lançamento”.

E continua a dúvida:

“infere-se da narração dos fatos que a auditoria fiscal se utilizou do método de aferição indireta para encontrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas. No entanto, encontra-se ausente a fundamentação legal pertinente, tanto no relatório fiscal, quanto no relatório FLD - Fundamentos Legais do Débito”.

Portanto, diante dessas razões ventiladas, a DRJ decidiu por converter o julgamento em diligência para a resolução dos questionamentos antes do julgamento da Impugnação, sendo necessário que o auditor fiscal responda:

- 1) Fazer ajuntada do anexo I, conforme mencionado no relatório fiscal;
- 2) Detalhar a forma de apuração da base de cálculo;
- 3) Detalhar as contas contábeis que compõem o grupo 4 e quais foram consideradas para a constituição do crédito tributário;
- 4) Informar se, no presente lançamento, foi considerado algum pagamento a pessoa jurídica, consoante as notas fiscais de prestação de serviços trazidas na defesa;
- 5) Explicitar a fundamentação legal da aferição indireta.

Nas fls. 475/478, observa a resposta pelo Auditor Fiscal responsável pelo lançamento:

Com relação o Anexo I, o Auditor fiscal afirma que entregou ao Contribuinte (Recibo de Arquivos Entregues sob o código identificador 8edeb7c24ca9d4bc9faec65ce783abl0).

A via da Receita Federal do Anexo I se encontra na mídia digital- CD- juntada ao processo 10380.001219/2009-07, DEBCAD 37.178.048-9.

Conforme consta na pesquisa perante o sítio eletrônico deste Conselho, o processo 10380.001219/2009-07 foi distribuído perante esta R. Turma (1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 2ª Seção) e está sob relatoria de Vossa Senhoria, MM. Presidente, Dr. João Bellini Junior:

.: Informações Processuais - Detalhe do Processo .:

Processo Principal: 10380.001219/2009-07

Data Entrada: 27/01/2009

Contribuinte Principal: HAPVIDA ASSISTENCIA MEDICA LTDA

Tributo: Não informado

Recursos	
Data de Entrada	Tipo do Recurso
14/01/2013	RECURSO VOLUNTARIO
22/10/2014	RECURSO VOLUNTARIO
29/01/2015	RECURSO VOLUNTARIO RECURSO DE OFÍCIO
18/08/2017	RECURSO VOLUNTARIO RECURSO DE OFÍCIO

Andamentos do Processo	
Data	Ocorrência
17/04/2018	EXPEDIR PROCESSO/DOSSIÊ DIPRO-3ªCÂMARA-2ªSEÇÃO-CARF-MF-DF
17/04/2018	RECEBER - ORIGEM CARF - TRIAGEM Expedido para: TRIAG-SRRF03-FOR-CE SECOJ/SECEX/CARF/MF/DF
19/10/2017	DISTRIBUÍDO OU SORTEADO PARA RELATOR Unidade: 1ª TO-3ªCÂMARA-2ªSEÇÃO-CARF-MF-DF Relator: JOAO BELLINI JUNIOR

Com relação ao detalhamento da forma de apuração da base de cálculo:

“A base de cálculo, segundo o Relatório Fiscal, se refere aos lançamentos constantes no Anexo I, onde consta o histórico, valor e as respectivas contas, inclusive o contribuinte demonstrou total compreensão destes, impugnando vários lançamentos com juntada de documentos”.

Com relação ao detalhamento das constas contábeis que compõe o grupo 4 e quais foram consideradas para a constituição do crédito tributário:

As contas estão detalhadas no referido Anexo I.

Com a indagação sobre se, no crédito presente lançamento, foi considerado algum pagamento a pessoa jurídica, consoante as notas fiscais de prestação de serviços trazidas na defesa:

As informações em meio digital apresentadas foram trabalhadas em planilha excel, resultando em planilha eletrônica com mais de 120.000 linhas (somente o Anexo I).

Das notas apresentadas, concluímos que, dos lançamentos impugnados, apesar de indicarem pessoas físicas, alguns se referem efetivamente a pagamentos efetuados a pessoas jurídicas, devendo ser excluídos do presente auto, na forma que se segue no anexo a esta informação. Segue o resumo das exclusões da base de cálculo:

RESUMO GERAL	
COMPETÊNCIA	VALOR
200401 Total	R\$ 99.326,49
200402 Total	R\$ 140.751,00
200403 Total	R\$ 137.377,26
200404 Total	R\$ 159.339,04
200405 Total	R\$ 283.243,66
200406 Total	R\$ 95.772,30
200407 Total	R\$ 108.444,14
200408 Total	R\$ 130.102,55
200409 Total	R\$ 101.541,27
200410 Total	R\$ 51.019,17
200411 Total	R\$ 131.055,24
200412 Total	R\$ 84.772,23

As notas fiscais acostadas às fls 183 - Laboratório de Análises Químicas/184 - Laboratório Dr. Pérez Limardo/185/186 - Fono Audio Clínica - /269 - Soe de Médicos Prest de Serviços - não tiveram os respectivos lançamentos apontados pelo contribuinte e não foram encontrados no anexo I, não sendo base do presente lançamento. As notas fiscais de fls 375 - Lúcia Alves e 377 - Consulfort se referem a dezembro de 2003, período não objeto desta ação Fiscal.

Ao explicar a fundamentação legal da aferição indireta, o Auditor Fiscal expressamente afirmou que:

Não houve aferição indireta, sendo considerado como fatos geradores os lançamentos que demonstram, pelo histórico, pagamentos a contribuintes individuais - CI.

Ressalte-se que, por questão de prudência, foi ainda dado prazo e oportunidade ao contribuinte para, querendo,

demonstrar, por escrito, se algum daqueles lançamentos não se referiam a pagamentos a Contribuintes Individuais — Termos de Intimação 03, 04, 05 e 06. Nada foi informado, consoante consta do Relatório Fiscal.

Entendimento diferente seria também respaldado pela legislação fiscal, em especial à MP n. 222, de 04.10.2004, artigos 1 e 3; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18,1; Lei n. 5.172, de 25.10.66 (CTN), art. 148; Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 33 (com a redação posterior da Lei n. 10.256, de 09.07.2001), parágrafos 3 e 6.; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, artigos 231, 234 e 235, que autorizam a autoridade fiscal, na falta da regular apresentação da documentação requisitada, lançar o que entende devido, cabendo ao contribuinte prova em contrário.

A contribuinte foi intimada em 23/07/2010 – fl. 490, entretanto na foi apresentado manifestação.

Em 17/11/2010, verifica-se o despacho 2008 exarado pela 5ª Turma da DRJ/FOR, no qual constatou que a apontada como responsável solidária (Hapvida Administradora de Plano de Saúde) não tomou ciência do crédito lançado, assim como, do resultado da diligência, apenas a Contribuinte tomou ciência.

Nas fls. 497 consta a Informação Fiscal em que informou que não há prova da ciência do crédito à empresa HAPVIDA - Administradora de Plano de Saúde, razão pela qual se realizou a sua cientificação.

Nas fls. 508 Hapvida Administradora de Plano de Saúde apresenta sua Impugnação expressa em 17/05/2002, na qual informa que:

- Seu nome empresarial mudou para Canadá Administradora de Bens Imóveis S/S;
- Nega qualquer relação com a Contribuinte que possa originar o apontado Grupo Econômico, pois sequer estava em atividade (estava inativa na época do período apurado, sendo juntada a DIPJ de 2005 para comprovação, nas fls. 551);
- Decadência em relação Hapvida Administradora de Plano de Saúde (Canadá Administradora de Bens Imóveis S/S), pois somente teve ciência do lançamento em 18/04/2012, sendo que o lançamento diz respeito as competências de janeiro a dezembro de 2004, nos termos do Art. 150, §4º do CTN, transcorreu mais de 05 anos entre o lançamento e a ciência do Contribuinte;
- Nulidade do auto de infração por falta de cientificação do contribuinte quanto as alterações no MPF
- Que os valores foram efetuados a pessoas jurídicas ou por conta e ordem de terceiro;

- Necessidade de perícia técnica;

Nas fls. 783/784, verifica-se o discriminativo analítico do débito ratificado, demonstrando a exclusão dos débitos provenientes das Notas apresentadas pelo Contribuinte em sua Impugnação.

Nas fls. 785/808 a 6ª Turma da DRJ/FOR julgou ambas as impugnações acostadas aos autos, na qual, decidiu:

- 1) Sobre a alegada decadência suscitada pela Canadá Administradora de Bens Imóveis S/S, a autoridade fiscal entendeu que o instituto decadencial é único e indivisível, sendo que a ciência da Contribuinte e das demais devedoras solidárias se aperfeiçoaram. É aplicável ao caso concreto o art. 150, §4º do CTN, visto que a Contribuinte recolheu parcialmente as contribuições sociais apuradas, encerrando-se **o dies ad quem, em 31.01.2009**, e, considerando que o lançamento foi anterior a esta data e que tanto a devedora principal HAPVIDA ASSISTENCIA MEDICA LTDA como as solidárias Hapvida Participações e Investimentos LTDA e a Hospital Antônio Prudente LTDA foram cientificadas do crédito 30.01.2009 (fls. 73/74) não há de se falar em decadência para nenhuma delas, inclusive a Canadá Administradora de Bens Imóveis S/S;
- 2) Sobre a nulidade por falta de ciência de prorrogação do MPF, há a previsão de prorrogação do prazo de validade do MPF, inclusive tantas vezes quantas forem necessárias, sendo que a prorrogação é efetuada por meio eletrônico e essa informação estará disponível na Internet para consulta pelo Impugnante, a partir do código de acesso fornecido com o termo que formaliza o início do procedimento fiscal, a dispensar a ciência pessoal do sujeito passivo;
- 3) Sobre a imposição do Grupo Econômico, entende-se pela noção clássica de grupo econômico por subordinação, caracterizado pela reunião de empresas através de um processo de concentração e sob uma direção comum, mas sem fusão de patrimônios e nem a perda da personalidade jurídica de cada empresa integrante, os grupos de sociedade visam à concretização de empreendimentos comuns, sendo que no caso em análise, constatou-se o Grupo Econômico diante da existência de quadro societário comum; há prestação de serviços de uma para outra; há decisões judiciais reconhecendo a solidariedade entre empresas do grupo; as empresas possuem logística única, como contabilidade, financeiro, administradores, mesmo endereço (Av Heráclito Graça 406), mesmo contador e funcionários atendendo indistintamente a todas as empresas do grupo ostensivamente conhecido como HAPVIDA, sendo prova suficiente para constatação do Grupo Econômico;

- 4) Sobre as contas do Grupo 4.X – Despesas, constatou-se que o Fisco providenciou planilha expurgando os pagamentos residuais a pessoas jurídicas em meio aos lançamentos contábeis tributados como remuneração a contribuintes individuais na fl. 477;
- 5) Para pagamentos efetivados a pessoas físicas, o ponto controverso se refere a quem seria devido o encargo previdenciário de retenção pelos serviços prestados, cujo registro contábil se deu em várias contas do grupo de despesa, principalmente quando os prestadores fossem médicos, hipótese que a impugnante afirma não ser a tomadora dos serviços, e, sim, mera empresa seguradora, sendo que para tanto, necessário verificar quem remunerou tais segurados e a título de quê.
- 6) Alega a defesa que a Fundação F. Feitosa era a responsável pela contratação dos segurados individuais, sendo a Hapvida Assistência Médica LTDA apenas repassadora dos montantes despendidos por conta e ordem da Fundação, consoante cláusula contratual
- 7) Entretanto, a fundação deveria constar como tomadora dos serviços (responsável), principalmente nas notas fiscais, que é um documento que para o Fisco dota de informações necessárias ao controle e fiscalização dos tributos. A Lei nº 8.212/91, art. 22, IV, inclusive, refere-se expressamente à nota fiscal como fonte de dados para a cobrança da contribuição discutida, entretanto, em todas as notas fiscais anexadas pelo auditor fiscal consta como tomador dos serviços a Contribuinte e não a Fundação;
- 8) Sobre o arbitramento indireto “Entendo ter havido sim arbitramento, pois a conduta omissiva da empresa, no que se refere à apresentação por escrito das reiteradas intimações com o fito de melhor esclarecer a auditoria, foi basilar para o lançamento” e “Relevante considerar que o fato de existirem pagamentos a pessoas jurídicas na base de cálculo arbitrada, ipso facto, não desnatura a higidez da aferição, dado que já foi identificada e expurgada a respectiva parcela indevida do lançamento tão logo foi apresentada, por escrito, parte da documentação pertinente” e finaliza “Legal, pois, a aferição indireta, cabendo o ônus da prova ao sujeito passivo, consoante disposição legal adrede reproduzida”.
- 9) Entendeu ser desnecessária a realização de perícia, assim como, constatou sua incompetência para julgar questões de inconstitucionalidade e inobservância dos princípios constitucionais;

Necessário destacar que do julgamento da DRJ, a julgadora Lilian Freitas da Silva votou pela exoneração total do crédito tributário, em face de nulidade decorrente de vício material, por entender que não restou devidamente caracterizada a aferição indireta, havendo contradição entre

a conclusão a que se chegou no julgamento e a afirmação categórica do Auditor Fiscal atuante de que não havia efetuado tal procedimento para apurar a base de cálculo das contribuições lançadas. A descrição precisa do fato e da disposição legal infringida é requisito básico do Auto de Infração, conforme art. 10, III e IV, e, no caso, é essencial para se estabelecer a quem incumbe o ônus da prova, que somente se inverte no caso de aferição indireta.

Nas fls. 826/854 a Contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário, alegando que:

- Na introdução do Recurso Voluntário, destaca que não se sabe a base de cálculo da atuação combatida nestes autos, visto que não existe consenso entre a Autoridade Fiscal e a DRJ se houve ou não a aferição indireta no caso, **sendo que o documento que detalharia a base de cálculo sequer foi juntada nos autos;**
- Vício do Auto de Infração: a base de cálculo detalhada não se encontra no presente autos, sendo julgada a impugnação mesmo assim. Apesar de o auditor responsável pela atuação ter afirmado que não realizou a aferição indireta, indicou dispositivo normativo do referido procedimento como fundamento legal da atuação, sendo contraditório o auto de infração com seus termos, sendo ainda mais contraditório com a posição da DRJ que chegou a conclusão diversa daquela dada pela fiscalização, que afirmou pela aferição indireta sem ter acesso à base de cálculo;
- Inadmissível que um documento essencial ao caso seja acostado em outro processo, ainda mais, quando nenhuma explicação é concedida;
- Afirma que o CD que supostamente continha o Anexo I, que supostamente justificaria a Base de Cálculo, nunca foi entregue à parte;
- Trata-se de documento elementar ao processo, de onde a autoridade fiscal extraiu a base de cálculo do lançamento, sendo viciada a atuação ante a ausência de materialidade no lançamento, ofensa a ampla defesa;
- O elemento fático da atuação tributária é duplo, englobando a descrição do fato gerador e a base de cálculo, sem os dois elementos, há o descumprimento do art. 10 da Lei do Processo Administrativo Fiscal;
- Tanto é verificado o vício do auto de infração que houve voto divergente no julgamento da DRJ – julgadora Lilian Freitas da Silva votou pela exoneração do crédito, diante do vício material por entender que não restou caracterizada a aferição indireta, havendo contradição entre a conclusão da DRJ e da afirmação do Auditor Fiscal;
- Que para a utilização da aferição indireta, necessária que a contabilidade da Contribuinte fosse desconsiderada, e isso não aconteceu;

- A atividade da autoridade fiscal deve ser orientada pelo princípio da verdade material, o que não se constatou no presente processo.
- Nulidade do auto de infração por falta de cientificação do contribuinte quanto as alterações no MPF, nos termos do Art. 12 da Portaria 11.371 da RFB de 12/12/2007 e Acórdão 220200517 do CARF – 2ª Seção/ 2ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária.
- Multa de mora imposta em contrariedade a legislação vigente – auto de infração, nesse aspecto também contém vício material por ausência de motivação, “uma vez que fez prever a aplicação de multa com base nos incisos I a III do art. 35 da Lei 8.212/1991, dispositivos legais que se encontravam revogados à época da autuação, em clara ofensa não só ao princípio da legalidade, como ao art. 10, III e IV do Decreto 70235/72”;
- Grande maioria dos pagamentos inseridos nas contas de despesas da empresa foram feitos para pessoas jurídicas a título de serviços de manutenção, serviços jurídicos, serviços de consultoria e auditoria, sendo que, tanto é verdade que o acórdão exonerou R\$724.994,92 do crédito da autuação, excluindo apenas alguns lançamentos, entendendo que outra parte dos pagamentos realizados a pessoas jurídicas deveria ser mantida, sendo necessário que os autos fossem baixados em diligencia para que sejam excluídos do lançamento fiscal todos os valores correspondentes a pagamentos realizados a pessoa jurídicas;
- A despesas vinculadas a conta grupo 4 não incide contribuição previdenciária, visto que atividade-fim da Contribuinte não é a prestação dos serviços de saúde, mas sim, gestão de plano de saúde e que mantém dois contratos com a Fundação Francisca Feitosa, assim os pagamentos efetuados eram de responsabilidade da Fundação e não da Contribuinte; que as operadoras de plano de saúde não são obrigadas a recolher contribuição previdenciária dos valores repassados aos médicos credenciados, conforme jurisprudência do STJ;

Nas fls. 868/883 a Hapvida Participações e Investimento LTDA apresentou seu Recurso Voluntário alegando:

- Inexistência de grupo econômico, apesar de ter sócios em comum, não preencheu os demais requisitos entendidos como necessários pelo CARF (“empresas controladas e administradas conjunta e unitariamente, de forma que se confunde numa mesma pessoa a administração e controle interno e a própria atuação de mercado” Acórdão 240200967 – 2ª Seção de julgamento, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, 06/07/2010).

- Nulidade do auto de infração por falta de cientificação do contribuinte quanto as alterações no MPF
- Multa de mora: retroatividade do art. 35 da Lei 8.212/91
- Vício do auto por não ter acesso à documentação que ensejou o lançamento;

Nas fls. 894/913 a Canadá Administradora de Bens Imóveis S/S apresentou seu Recurso Voluntário, no qual alega:

- Nega qualquer relação com a Contribuinte que possa originar o apontado Grupo Econômico, pois sequer estava em atividade (estava inativa na época do período apurado, sendo juntada a DIPJ de 2005 para comprovação, nas fls. 551);
- Nulidade do auto de infração por falta de cientificação do contribuinte quanto as alterações no MPF;
- Decadência em relação Hapvida Administradora de Plano de Saúde, ou seja, em relação a Canadá Administradora de Bens Imóveis S/S, pois somente teve ciência do lançamento em 18/04/2012, sendo que o lançamento diz respeito as competências de janeiro a dezembro de 2004, nos termos do Art. 150, §4º do CTN;
- Retroatividade benigna: adequação da multa de mora – multa de mora deverá ser adequada a nova redação do art. 35 da Lei 8.212/1991;
- Vício do auto por não ter acesso à documentação que ensejou o lançamento;

Nas fls. 925/939 o responsável solidário Hospital Antônio Prudente S/S apresentou seu Recurso Voluntário, alegando:

- Inexistência de grupo econômico, apesar de ter sócios em comum, não preencheu os demais requisitos entendidos como necessários pelo CARf (“empresas controladas e administradas conjunta e unitariamente, de forma que se confunde numa mesma pessoa a administração e controle interno e a própria atuação de mercado” Acórdão 240200967 – 2ª Seção de julgamento, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, 06/07/2010).
- Nulidade do auto de infração por falta de cientificação do contribuinte quanto as alterações no MPF;

- Retroatividade benigna: adequação da multa de mora – multa de mora deverá ser adequada a nova redação do art. 35 da Lei 8.212/1991;
- Vício do auto por não ter acesso à documentação que ensejou o lançamento;

O Recurso Voluntário fora encaminhado para deliberações sendo proferida resolução (e-fls. 984/999) em sentido a baixar os autos para a instância *a quo* para que o anexo I fosse juntado aos autos, e após, o auditor fiscal informasse se desse documento foi extraída a base de cálculo da presente autuação, assim como expressamente informar se ele já se encontra no presente processo e se as informações do anexo correspondem as fls. 41 a 44 ou 422 e 431 do presente processo.

Assim ocorrendo, encaminhou-se os autos para a prestação de Informação Fiscal sendo a mesma prestada junto as fls. 1003/1006 onde o Auditor Fiscal José Pinto de Oliveira Filho aduziu que:

“Ao contrário do que fora dito na Resolução, as bases de cálculo das contribuições previdenciárias estão devidamente expressas nos relatórios fiscais e-folhas 05/06. O anexo I detalha a composição dos valores. Consoante relatório fiscal, trata-se de contribuições devidas à seguridade social, incidente sobre parcelas pagas a contribuintes individuais – parte do segurado, sendo a parte da empresa apurada no AI DEBCAD 37.178.051-9 (10380.001223/2009-67)”

De fato, dá análise dos autos, encontra-se junto as fls. 05/06 o Discriminativo Analítico de Débito – DAD onde facilmente se identifica a base de cálculo.

Registre-se que, em nenhum momento a defesa – e-fls 76 e ss, faz menção a ausência do ANEXO I, sendo que a ciência do mesmo é tacitamente admitida na defesa apresentada pois, ao pleitear perícia também requer cortejo entre seus registros contábeis e o que consta do ANEXO I. [...] [...] Ademais, anexo ao processo eletrônico, às fls. 68 a 70 do Volume I, está o “Recibo de Arquivos Entregues ao Contribuinte”. Por este documento, percebe-se facilmente que o Anexo I é parte integrante dos AI DEBCAD 37.178.051-9 (fls. 69) e 37.178.053-5 (fls. 70). Este documento foi enviado ao contribuinte juntamente a mídia digital não regravável (CD-ROM). Desta forma, não resta menor dúvida de que o contribuinte recebeu referido relatório.

De fato, se identifica junto às fls. 69/70 a presença do “Recibo de Arquivos Entregues ao Contribuinte” onde faz constar a entrega do Anexo I do AI 37.178.053-5

“Contudo, acerta o julgador ao afirmar que o documento não foi anexado ao processo eletrônico. Consoante diligência determinada por ocasião do julgamento do processo na DRJ-FOR, foi determinada a realização de diligência para proceder a anexação deste anexo. O Auditor responsável pela diligência, que também participou da junta fiscal que realizou o lançamento ora combatido, afirmou no documento de fls. 68 do Volume II, referido anexo foi juntado ao processo através de cópia do CD entregue ao contribuinte. Tal

fato ocorreu porque o processo era originalmente em meio papel e referido anexo era uma planilha eletrônica com mais de 120.000 linhas, o que inviabilizou sua impressão. Com o advento do sistema E-processo, os processos administrativos tributários passaram a ser emitidos eletronicamente. Os processos ainda não definitivamente julgados, como o presente, foram digitalizados. A unidade responsável pelo processo de digitalização pode ter esquecido de digitalizar este CD ou julgar dispensável. Assim, de fato o Anexo I não consta da versão digitalizada deste processo administrativo tributário. [...] Tal falta não prejudica em nada a defesa do contribuinte e dos responsáveis tributários, até porque estes receberam cópias deste anexo, tampouco a formação da convicção do ilustre julgador, tendo em vista que este anexo é idêntico ao documento DAD – Descritivo Analítico de Debito anexado ao processo eletrônico às fls 5 e 6 do Volume I, visto que este é apenas uma totalização mensal daquele.”

“Cientificada da Informação Fiscal, no ponto, o contribuinte irresigna-se acerca da juntada no ANEXO I em processo diverso, fato que causaria nulidade. [...] Registre-se assim que a ciência do contribuinte em referencia ao anexo I, repisa-se -fato não suscitado na defesa apresentada, é matéria preclusa, posto que não impugnada em sua defesa”

Embora não tenha havido impugnação específica ao contido no ANEXO I, a impugnação redigida versa quanto à ausência do referido Anexo I nos presentes autos, o que de fato, pode ensejar a nulidade dos mesmos, tanto que, fora reiteradamente diligenciado para houvesse sua juntada aos presentes autos, e, sua entrega não elide a necessária constância para fins de embasamento do AI.

Continuamente, compareceu o Contribuinte aos autos junto as fls. 1012/1023 aduzindo que:

- Em agosto de 2019 na época da apreciação do RV interposto, o CARF converteu o julgamento em diligencia para que a autoridade fiscal de origem juntasse aos autos o ANEXO I.
- Na oportunidade, o CARF anulou o Acórdão nº 08-24.163 prolatado posto que fora proferido sem elemento imprescindível para a verificação da base de cálculo do tributo exigido”.
- Aduz que tanto a **Resolução DRJ/FOR nº 1.742/2009** quanto a **Resolução CARF nº 2301-000.704** sustentam que o referido Anexo I contem a base de cálculo do credito lançado e que o mesmo não teria sido juntado aos autos
- Ressalta a relutância da autoridade preparadora em trazer ao conhecimento da Contribuinte e da autoridade julgadora dando a impressão de que o Anexo I nunca existiu.
- Aduz que o Discriminativo Analítico de Debito – DAD não apresenta a composição da base de calculo sendo tão somente um totalizador, não refletindo efetivamente o que consta no Anexo I.

- Contradita as alegações de que haveria a preclusão de contestação ao exposto no Anexo I posto que haveria a ciência tácita do contribuinte quanto ao constante no mesmo alegando que justamente requeresse a perícia por estarem fazendo sua defesa no “escuro” aduzindo que a ausência de elementos essenciais do auto de infração reflete nulidade que deve ser reconhecida a qualquer tempo pois não consta junto ao lançamento elemento essencial a sua constituição.
- Sustenta haver contradição entre a Administração Fiscal e a DRJ/FOR quanto a ter havido aferimento indireto ou não padecendo o AI de vício material insanável não estando presentes os requisitos básicos contidos nos incisos III e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.
- Aduz que a autoridade preparadora não comprova a entre do Anexo I ao contribuinte posto que o recibo de entrega de arquivos eletrônicos faz menção ao intitulado ANEXO I, supostamente entregue ao Peticionante relaciona-se aos DEBCAD’s nº **37.178.051-9** e nº **37.178.053-5**, não havendo atribuição ao DEBCAD rechaçado nestes autos é o de nº **37.178.050-0**. Bem como não é possível aferir se o ANEXO I mencionado competiria a todos os DEBCADS. Aduzindo também que o referido documento não contém o efetivo “recebido” mas tão somente a declaração unilateral de que o CD-ROM teria sido enviado via correio.
- Aduz também que que tal anexo realmente não constaria do processo mas que foi juntado nos autos do Processo Administrativo nº 10380.001219/2009-07 e cujo DEBCAD (nº **37.178.048-9**) não corresponde a nenhum dos outros dois informados pela autoridade preparadora neste momento em contradição, nesta oportunidade, a Fiscalização afirma que o mencionado ANEXO I que já se sabia não constar destes autos, também não se encontra em quaisquer outros autos. E alega que o motivo para o aludido ANEXO I não ter sido juntado aos autos neste momento se justificaria num suposto “esquecimento” da unidade responsável quando da digitalização do processo,
- Sustenta que o fato de o contribuinte ter apresentado defesa não leva a conclusão de desnecessidade de constar na autuação os elementos essenciais.
- Por fim, requereu a anulação dos lançamentos ante aos vícios materiais demonstrados.

Por fim, vieram novamente os autos para deliberações sendo o mesmo pautado para julgamento.

Este é o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

A decisão do Acórdão da Impugnação da DRJ foi disponibilizada à Contribuinte em 04/11/2013, tendo sua ciência em 19/11/2013, conforme certidão de fls. 821. A Contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 04/12/2013 (fl. 826), portanto dentro do lapso temporal de 30 dias.

Já as responsáveis solidárias, Canadá Administradora de Bens Imóveis S/S teve sua intimação realizada via postal no dia 06/11/2013 (fl. 823), a Hapvida Participações e Investimento LTDA teve sua intimação realizada via postal no dia 06/11/2013 (fl. 822), e o Hospital Antonio Prudente LTDA teve sua intimação realizada via postal no dia 06/11/2013 (fl. 824), sendo que as três apresentaram seus respectivos Recursos Voluntários no dia 04/12/2013, portanto dentro do lapso temporal de 30 dias.

Inclusive nas fls. 953, no despacho de encaminhamento do processo, destaca-se: “Cientificado da referida Impugnação em 06/11/2013, o interessado apresentou Recurso Voluntário em 04/12/2013, fls. 826/948. Isto posto, registrado o evento Apresentação de Recurso Voluntário Tempestivo no SICOB, proponho o encaminhamento do presente processo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para prosseguimento”.

Diante do exposto, conheço dos 04 Recursos Voluntários e passo à análise de seus méritos.

MÉRITO

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão da DRJ (fls. 785) proferida pela 6ª Turma da DRJ/FOR, Acórdão 08-25.775 de 20/06/2013, que julgou procedente em parte a Impugnação, por maioria de votos, exonerando a Contribuinte em R\$ 724.994,92, mantendo R\$ 5.148.490,61 do crédito tributário proveniente do Auto de Infração DEBCAD nº 37.178.051-9.

A discussão do presente Auto de Infração diz respeito à parte devida por segurados contribuintes individuais à Seguridade Social, durante o período apurado de 01/01/2004 a 31/12/2004, no qual a Autoridade Fiscal constatou nas contas de despesas da Contribuinte, a existência de diversos lançamentos de pagamentos à pessoas físicas, cuja nomenclatura determina “por conta e ordem da Fundação F. Feitosa”, não sendo encontrado, no entanto, qualquer repasse de dinheiro pela Fundação à Contribuinte e, levando em consideração que a Contribuinte, quando intimada para esclarecer tais lançamentos, permaneceu inerte, a Autoridade Fiscal entendeu que tais lançamentos foram de fatos efetuados pela Contribuinte e não pela Fundação, sendo justa a incidência da contribuição previdenciária ora exigida.

Juntamente com a Contribuinte, a Autoridade Fiscal entendeu pela existência de Grupo Econômico, inserindo as empresas Hap Vida – Administradora de Plano de Saúde (CNPJ 047.613.04/0001-22), cujo nome empresarial modificou para Canadá Administradora de Bens Imóveis S/S, Hapvida Participações e Investimento LTDA (CNPJ 051.974.43/0001-38), e Hospital Antonio Prudente LTDA (CNPJ 058.749.46/0001-09), como responsáveis solidárias.

Tendo em vista que todas as empresas apresentaram Recurso Voluntário, determina este Conselho:

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

Portanto, passa-se à análise de todos os Recursos Voluntários, seja da Contribuinte, como que também, das Responsáveis Solidárias.

Da Decadência Da Canadá Administradora De Bens S/S

A Canadá Administradora de Bens Imóveis S/S apresentou seu Recurso Voluntário, no qual alega, preliminarmente, a ocorrência de Decadência apenas em relação a ela, visto que o Auto de Infração diz respeito à Contribuições Previdenciárias do período apurado que vai de janeiro a dezembro de 2004, sendo lançado e consolidado o crédito em 23/01/2009, entretanto, sua intimação somente se consolidou em 18/04/2012 (fl. 500).

A DRJ entendeu pela aplicação do Art. 150 §4º do CTN e a não ocorrência da Decadência no presente caso, visto que levando em consideração que a ciência do auto pela Contribuinte se deu em 30/01/2009 (fl. 73/74), aperfeiçoou o lançamento nesta data, delimitando o alcance do instituto decadencial que é único e indivisível, sendo válido para todos demais responsáveis solidários, sendo que a ciência tardia do responsável solidário não tem o condão de alterar o marco final da decadência firmado.

Tratando-se de tributo lançado por homologação, como é o caso das contribuições previdenciárias, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, o prazo é contado nos termos do §4º do art. 150 do CTN.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

No caso em apreço, consoante RDA – Relatório de Documentos Apresentados (fl. 11), verifica-se que, para todo o período do crédito, houve pagamento tempestivo da contribuição (GPS – 2100), o que atrai a regra do §4º do art. 150 do CTN.

O fato gerador diz respeito ao período apurado que vai de 1/2004 a 12/2004, sendo que o crédito foi lançado em 23/01/2009. Portanto, o lançamento ocorreu dentro do lapso temporal de 05 anos, conforme estipulado no §4º do art. 150 do CTN.

A ciência da Responsável solidária ter ocorrido em 18/04/2012 em nada modifica a data do lançamento do crédito, para fins de decadência, visto que o lançamento se deu dentro do lapso temporal de cinco anos exigidos pela legislação.

Se a Responsável solidária não tivesse tido a ciência do procedimento, mesmo que de forma tardia, como ocorreu, haveria cerceamento de defesa e nulidade do procedimento administrativo, visto que não lhe teria sido disponibilizado prazo para apresentação de impugnação e provas. Mas, no entanto, observa-se que à Canadá Administradora lhe foi possibilitada a apresentação da defesa e do seu Recurso Voluntário.

Diante disto, nego provimento ao pedido de decadência e exação da mesma ao crédito lançado.

Do Grupo Econômico

O Acórdão da Impugnação entendeu que pela constatação da existência de Grupo Econômico entre a Contribuinte e as apontadas como responsáveis solidárias: Hap Vida – Administradora de Plano de Saúde (CNPJ 047.613.04/0001-22), cujo nome empresarial

modificou para Canadá Administradora de Bens Imóveis S/S, Hapvida Participações e Investimento LTDA (CNPJ 051.974.43/0001-38), e Hospital Antonio Prudente LTDA (CNPJ 058.749.46/0001-09).

Segundo entendimento da DRJ, optou-se pela noção clássica de grupo econômico por subordinação, caracterizado pela reunião de empresas através de um processo de concentração e sob uma direção comum, mas sem fusão de patrimônios e nem a perda da personalidade jurídica de cada empresa integrante, união que visa a concretização de empreendimentos comuns.

Para os Auditores julgadores do caso em análise, constatou-se o Grupo Econômico diante da existência de quadro societário comum; existência de prestação de serviços de uma para outra; de decisões judiciais reconhecendo a solidariedade entre empresas do grupo; e o fato de as empresas possuírem logística única, como contabilidade, financeiro, administradores, mesmo endereço (Av Heráclito Graça 406), mesmo contador e funcionários atendendo indistintamente a todas as empresas do grupo ostensivamente conhecido como HAPVIDA, sendo prova suficiente para constatação do Grupo Econômico.

A solidariedade aplicada ao caso é justificada pelo Art. 124, I do CTN c/c Art. 30, IX da Lei 8.212/91:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

O interesse comum a que se refere o preceito legal, deve ser entendido como o interesse jurídico, o qual se verifica quando há a atuação conjunta das pessoas na situação que constitui o fato gerador, como se depreende do brilhante entendimento do E. Superior Tribunal de Justiça, exarado pelo eminente ex-Ministro, Luiz Fux, no acórdão do qual se colaciona o trecho abaixo:

(...) conquanto a expressão "interesse comum" - encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible.

Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação. (...)

Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, no condizente ao ISS, é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o polo passivo da relação. Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible. (...) (REsp 859616/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/09/2007, DJ 15/10/2007, p. 240).

Desta maneira, as pessoas solidariamente obrigadas pelo débito fiscal devem ser Sujeitos em conjunto da relação jurídica da qual surgiu o fato imponible, ou seja, deve haver a atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible, o que não ocorreu no presente caso.

Conclui-se, então, que na relação jurídico-tributária haverá a caracterização da responsabilidade solidária passiva (art. 124, I, do CTN) quando há duas ou mais empresas que se caracterizam como contribuintes, sendo cada uma delas obrigada pelo pagamento integral do mesmo débito.

Ademais, tendo em vista que o 124, I, do CTN, trata de conceito indeterminado, necessário se faz ter cautela em sua aplicação aos casos concretos, conforme se verifica do julgado colacionado adiante:

(...) EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (...) 6. Deveras, o instituto da solidariedade vem previsto no art. 124 do CTN, verbis: "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." 7. Conquanto a expressão "interesse comum" - encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o

fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato impositivo. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação. 8. Segundo doutrina abalizada, in verbis: "... o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art. 124 do Código. (STJ - REsp: 884845 SC 2006/0206565-4, Relator: Ministro LUIZ FUX, T1 – Primeira Turma, DJe 18/02/2009).

Inexiste comprovação nos autos de que a Contribuinte realizou conjuntamente com as demais empresas apontadas no Auto de Infração a situação que constituiu o fato gerador do tributo lançado, bem como com o ato, fato ou negócio jurídico que deu origem à tributação em comento.

Sobre Grupo Econômico dentro das Jurisprudências Consolidadas deste Conselho, destacam-se:

GRUPO ECONÔMICO RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA
Conforme se depreende do art. 30, IX da lei 8.212/91, existe expressa previsão legal no âmbito previdenciário para que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei. Essa responsabilidade independente da prática de atos por parte de seus dirigentes. Acórdão nº 2401-003.487, 15/04/2014.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. GRUPO COMPOSTO POR COORDENAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.
Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica. Empresas que, embora tenham situação jurídica distinta, são dirigidas de fato pelas mesmas pessoas, exercem suas atividades no mesmo endereço e uma delas presta serviços somente à outra, formam um grupo econômico denominado "grupo composto por coordenação", sendo solidariamente responsáveis pelas

*contribuições previdenciárias de qualquer uma delas".
Acórdão nº 2302-01.038, Sessão de 11 de maio de 2011.*

GRUPO ECONÔMICO. EXISTÊNCIA.

À luz dos elementos colhidos nesses autos, quais sejam: as empresas realizam a mesma atividade, são administradas por sócios em comum, transferem funcionários de uma para outra, configura-se a existência de grupo econômico a ensejar a responsabilidade prevista no artigo 30, inciso IX da Lei nº 8.212/91. Acórdão nº 2301-003.790, Sessão de 16 de outubro de 2013.

Portanto, dentre do entendimento consolidado deste Conselho, para a constatação da existência efetiva de Grupo Econômico, com responsabilização solidária dos demais, verifica-se a necessidade do preenchimento dos seguintes requisitos: quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra; as empresas têm mesma situação jurídica; as empresas exercem suas atividades no mesmo endereço; as empresas prestam serviços somente uma à outra; as empresas transferem funcionários de uma para outra.

No caso em tela, constato que houve omissão da Fazenda Nacional em individualizar e identificar a real presença dos requisitos pontuados pela Jurisprudência consolidada deste Conselho.

Isto, pois baseou a existência de Grupo Econômico diante do fato de existir quadro societário comum e decisões judiciais reconhecendo a solidariedade entre empresas do grupo.

Primeiramente, cumpre ressaltar que há somente a constatação de que as empresas possuem quadro societário comum, visto que os Contratos Sociais foram juntados pelas próprias empresas quando da apresentação dos Recursos Voluntários.

As supostas decisões judiciais que reconhecem a existência de Grupo Econômico, destaca-se que houve apenas a menção de tais decisões no Relatório Fiscal, entretanto não houve sequer a juntada das mesmas. Não se sabe se tais decisões envolvem todas as empresas apontadas no Auto de Infração como pertencente do suposto grupo, ou apenas duas, ou, então, a Contribuinte com a Fundação.

Ademais, conforme mencionado no Relatório Fiscal, tais decisões são provenientes da Justiça do Trabalho em que há um entendimento abrangente para a constatação do Grupo Econômico, inaplicável nos procedimentos administrativos, que é determinado pela legislação tributária (art. 124 do CTN), cujo ônus da prova para constatação do Grupo é da Fazenda Nacional.

O fato de as Empresas possuírem quadro societário semelhante não determina a existência de Grupo Econômico, visto que, se assim for, indiferente a criação de pessoas jurídicas distintas para realização de outra atividade empresarial, pois bastava a primeira pessoa jurídica crescer e englobar todas as atividades.

Pessoas Jurídicas são criadas diante dos desejos de seus sócios em executar a atividade empresarial prescrita no Contrato Social e da qual possam retirar seus sustentos, prosperar e dar lucro. O fato de as mesmas pessoas físicas constituírem diversas pessoas jurídicas distintas, que executam distintas atividades empresariais não determina que uma dessas pessoas jurídicas controle as demais.

A constatação de Grupo Econômico é a exceção à regra, na qual pessoas físicas constituem diversas pessoas jurídicas distintas para execução da mesma atividade fim, no intuito de ocultação do patrimônio. Ou se não for para a execução da mesma atividade fim, a criação de outra pessoa jurídica se dá para a prestação de serviço unicamente às empresas do grupo, sendo as empresas do grupo controlada por uma.

A Constatação de Grupo Econômico com a responsabilização das empresas de forma solidária é instituto poderoso no ordenamento jurídico, assim como é a Desconsideração da Personalidade Jurídica. A utilização de ambos deve ser moderada e justificada, sendo ônus daquele que alega a comprovação da ocorrência dos fatos que levaram à identificação do instituto. O simples fato de possuírem mesmo quadro societário não enseja a constatação do Grupo Econômico, assim como, a simples inadimplência não enseja a desconsideração da personalidade jurídica.

Neste aspecto peca o presente processo administrativo. Os Auditores Fiscais foram omissos em identificar e comprovar a existência dos requisitos para a imposição do Grupo Econômico.

Há a menção de que as empresas do suposto grupo realizaram a prestação de serviços de uma para outra, entretanto em nenhum momento determinaram quando e quais seriam essas prestações de serviços.

Era necessário que os Auditores Fiscais tivessem pontuado e individualizado os motivos para a imposição da responsabilidade solidária para cada uma das empresas inserida nos autos.

Na justificativa do Relatório Fiscal há apenas indícios de que a Contribuinte e a Fundação Francisca Feitosa fizessem parte de um suposto Grupo Econômico, entretanto, não há qualquer fato que impute a existência de Grupo Econômico entre a Contribuinte e demais empresas: Canadá Administradora de Bens Imóveis S/S, Hapvida Participações e Investimento LTDA (CNPJ 051.974.43/0001-38), e Hospital Antônio Prudente LTDA (CNPJ 058.749.46/0001-09).

Inclusive a empresa Canadá Administradora de Bens Imóveis S/S não estava operando na época da apuração do fato gerador, conforme demonstrou em sua impugnação com a juntada de

seu DIPJ 2005 (fl. 551 e ss.). O Hospital Antônio Prudente LTDA tem endereço distinto das demais empresas do suposto grupo e a Hapvida Participações e Investimento LTDA é uma holding.

Não há qualquer prova de que as empresas possuem confusão patrimonial ou partilham dos mesmos funcionários. O Auto de Infração poderia conter uma lista destes funcionários que executam atividades para duas ou mais empresas do Grupo, poderia demonstrar a existência de confusão patrimonial, e etc.

O funcionário trazido no Relatório Fiscal, Sr. Luiz Pereira Gomes Junior se diz ser empregado da Fundação, entretanto não há qualquer indicação de quais funcionários que prestam serviço à todas as empresas pontuadas pelo suposto grupo.

Assim como, o fato de as empresas possuírem o mesmo contador (Ricardo Fidelis da Cunha) não caracteriza a existência de grupo econômico.

Era necessário que o Auditor Fiscal responsável pelo Auto de Infração pontuasse e comprovasse a confusão patrimonial entre as empresas apontadas como pertencentes ao suposto grupo. Pelas provas carreadas aos autos, há apenas indícios da existência de confusão patrimonial e similaridades de funcionários entre a Contribuinte e a Fundação Francisca Feitosa.

As demais empresas sequer foram mencionadas nas justificativas do Relatório Fiscal, razão pela qual não encontro provas suficientes para constatação do suposto Grupo Econômico.

Ante ao exposto, voto por dar provimento aos Recursos Voluntários apresentados por Canadá Administradora de Bens Imóveis S/S, Hapvida Participações e Investimento LTDA (CNPJ 051.974.43/0001-38), e Hospital Antonio Prudente LTDA (CNPJ 058.749.46/0001-09), diante da não constatação do Grupo Econômico suscitado pelo Auto de Infração, retirando-as do polo passivo do presente procedimento administrativo.

Da Nulidade Do Auto De Infração Por Falta De Cientificação

A contribuinte requer o reconhecimento da nulidade do presente Auto de Infração por falta de cientificação do contribuinte quanto as alterações no MPF, nos termos do Art. 12 da Portaria 11.371 da RFB de 12/12/2007, que determinava:

Art. 9º As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal cientificará o sujeito passivo das alterações efetuadas, quando do primeiro ato de ofício praticado após cada alteração.

Constata-se que no presente caso, de fato a Contribuinte não foi intimada todas as vezes que o MPF foi prorrogado pela fiscalização. Entretanto, diversas são as decisões deste Conselho das quais não identificam este fato como suscetível de nulidade do lançamento:

Ementa(s)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

MANDADOS DE PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DE CIÊNCIA DA PRORROGAÇÃO. ACESSO ÀS INFORMAÇÕES VIA INTERNET. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA.

O Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPF-F) está sujeito a prorrogações sucessivas pelo prazo de 120 dias. Pelo teor da Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, a ciência da emissão de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e suas eventuais alterações, inclusive prorrogações, não constituem pressupostos necessários da regularidade do ato administrativo. A ciência é facultada ao contribuinte mediante consignação de código de acesso ao site da administração tributária federal na Internet. Necessário é, somente, a disponibilização, naquele endereço eletrônico, do MPF e de informações sobre suas eventuais alterações.

Constatado (i) que o contribuinte recebeu, por ocasião da ciência do início do procedimento fiscal, a chave eletrônica para acesso ao conteúdo do MPF, bem como a suas alterações, e (ii) que as prorrogações constam ali realmente indicadas, não há que se cogitar em irregularidade por "ciência fora do prazo"

(...) CARF. Acórdão 1401-001.565 de 02/03/2016 da 1ª Seção de Julgamento, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária.

(...)

NULIDADE. IRREGULARIDADE NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. NÃO MACULA O LANÇAMENTO. LANÇAMENTO VÁLIDO. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim

irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento.

(...) CARF. Acórdão 2401-004.621 de 14/03/2017 da 2ª Seção de Julgamento, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária.

(...)

NULIDADE DO LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização e não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do Auditor-Fiscal da Receita Federal para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento quando devido. Assim, se o procedimento fiscal foi regularmente instaurado e os lançamentos foram realizados pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 142 do CTN, e, ainda, a recorrente pôde exercitar com plenitude o seu direito de defesa, afasta-se quaisquer alegação de nulidade relacionada à emissão, prorrogação ou alteração do MPF.

(...) CARF. Acórdão 1302-002.090 de 10/04/2017 da 1ª Seção de Julgamento, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária.

Ante ao exposto, a inexistência de intimação da Contribuinte todas as vezes que o MPF foi prorrogado não determina a nulidade do lançamento, razão pela qual indefiro o pedido.

Do Vício Do Auto De Infração – Aferição Indireta

A Contribuinte, em seu Recurso Voluntário requer a constatação do vício do Auto de Infração por obscuridade do lançamento e cerceamento de defesa, tendo em vista que o auditor fiscal responsável pelo lançamento afirmou que não houve aferição indireta quando os autos baixaram para a realização da diligência da resolução 1.743 da DRJ/FOR, enquanto que na decisão do Acórdão da Impugnação a DRJ entendeu que houve sim aferição indireta.

Inclusive, por conta desta omissão, a decisão da DRJ foi por maioria simples, enquanto a Auditora Fiscal Lilian Freitas da Silva votou pela constatação do vício e nulidade do auto, por não ter restado comprovado a aferição indireta nos termos do art. 10, III e IV do Decreto 70.235/77.

O Auto de infração deve cumprir os requisitos de validade determinados no Decreto 70.235/77:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;*
- II - o local, a data e a hora da lavratura;*
- III - a descrição do fato;*
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

Para a utilização da Aferição Indireta, constata a lei 8.212/91:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

*§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, **por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.***

Assim como, Jurisprudência consolidada deste Conselho:

AFERIÇÃO INDIRETA PROCEDIDA PELO FISCO

*Fiscalização está autorizada a utilizar-se de aferição indireta, pela Lei 8.212/91, **se houver a existência comprovada de fraude e ou simulação.** No presente caso, considerando os meios escusos realizados pelas Recorrentes, com fim de ludibriar o Fisco, tem-se que a medida imposta pela autoridade fiscal e pela decisão de piso encontram-se correta, não merecendo reforma, já que comprovada a fraude e a simulação. Acórdão nº 2301-003.769, Sessão de 15 de outubro de 2013.*

Portanto, poderia o Auditor Fiscal ter se utilizado da Aferição Indireta para o lançamento do tributo. Entretanto, para tanto, necessária a descrição precisa do fato e a disposição legal infringida, no caso, a disposição legal indicativa da Aferição Indireta, no intuito de estabelecer a quem incumbe o ônus da prova.

No presente caso, observa que o auditor fiscal afirma veementemente, que não se utilizou da Aferição Indireta, embora é passível de concluir em sua redação do Relatório Fiscal que se utilizou do artifício.

Inclusive a própria DRJ entendeu em seu julgamento que houve a utilização da aferição indireta pelo Auditor Fiscal, havendo contradição entre a conclusão da DRJ no julgamento da Impugnação e a afirmação categórica do Auditor Fiscal que autuou a empresa Contribuinte de que não teria utilizado da Aferição Indireta.

Utilizou ou não a Aferição Indireta? Provavelmente se solucionaria esta indagação se houve a juntada devida do completo Auto de Infração, ou seja, caso fosse juntado o Anexo I que contém a Base de Cálculo do crédito lançado.

Conforme determina a legislação, necessária a inserção do dispositivo legal infringido no auto de infração, ou seja, necessário que a Contribuinte tenha o real conhecimento do Auto lançado contra si e se houve ou não a utilização da Aferição Indireta para apurar o débito, visto que este instituto determina a inversão do ônus da prova e desconhecer este fato enseja cerceamento de defesa.

Determinar a utilização ou não da aferição indireta no auto de infração é requisito indispensável de validade do mesmo, visto que propicia ao contribuinte sua ciência do ônus probante que lhe é imposto.

Inclusive este foi o entendimento da Nobre julgadora e Presidente da 6ª Turma da DRJ/FOR, Lilian Freitas da Silva que votou pela exoneração do crédito tributário por constatação evidente, no presente caso, de vício formal do Auto de Infração:

Vencida a julgadora Lilian Freitas da Silva, que votou pela exoneração total do crédito tributário, em face de nulidade decorrente de vício material, por entender que não restou devidamente caracterizada a aferição indireta, havendo contradição entre a conclusão a que se chegou no julgamento e a afirmação categórica do Auditor Fiscal autuante de que não havia efetuado tal procedimento para apurar a base de cálculo das contribuições lançadas. A descrição precisa do fato e da disposição legal infringida é requisito básico do Auto de Infração, conforme art. 10, III e IV, e, no caso, é essencial para se estabelecer a quem

incumbe o ônus da prova, que somente se inverte no caso de aferição indireta.

A indicação precisa da utilização ou não da aferição indireta determina a inversão do ônus probante, o que enseja à parte o pleno exercício de sua defesa.

Nota-se que a ausência da juntada do Anexo I, documento cujo teor perfaz requisito fundamental para a compreensão do lançamento fora verificado pela Própria DRJ desde a conversão em diligência para sua juntada, sendo consignado pelo Próprio conselho a impossibilidade de julgar o caso bem como no proferimento do Acórdão nº 08-24.163 consignou-se que não restariam preenchidos os requisitos básicos da autuação em especial os incisos III, IV do art. 10 do Dec. 70.235/72.

O Recurso Voluntário fora encaminhado para deliberações sendo proferida resolução (e-fls. 984/999) em sentido a baixar os autos para a instância *a quo* para que o anexo I fosse juntado aos autos, e após, o auditor fiscal informasse se desse documento foi extraída a base de cálculo da presente autuação, assim como expressamente informar se ele já se encontra no presente processo e se as informações do anexo correspondem as fls. 41 a 44 ou 422 e 431 do presente processo.

Assim ocorrendo, encaminhou-se os autos para a prestação de Informação Fiscal sendo a mesma prestada junto as fls. 1003/1006 onde o Auditor Fiscal José Pinto de Oliveira Filho aduziu que teria efetuado diligência junto ao SECAT/DRF/FOR em busca dos autos físicos nº 10380.001219/2009-07 restando sua diligência infrutífera, não fazendo juntada do ANEXO I requerido.

Desta forma, identifica-se por diversas vezes a constatação da necessidade da presença do ANEXO I como elemento essencial ao lançamento e a consolidação do AI por diversas autoridades fiscalizadoras bem como a realização de inúmeras diligências para sua localização restando todas infrutíferas.

Embora não tenha havido impugnação específica ao contido no ANEXO I, a impugnação redigida versa quanto à ausência do referido Anexo I nos presentes autos, o que de fato, pode ensejar a nulidade dos mesmos, tanto que, fora reiteradamente diligenciado para houvesse sua juntada aos presentes autos, e, sua entrega não elide a necessária constância para fins de embasamento do AI.

Por esta razão, voto por concordar com a nobre julgadora vencida no julgamento da Impugnação no presente caso em tela e determinar a existência do vício material do Auto de

Infração, exonerando a Contribuinte do crédito lançado, pleiteado por este em seu Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO

Ante ao exposto, voto por conhecer dos Recursos e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário da Contribuinte, no sentido de reconhecer a existência do vício, que torna o presente Auto de Infração nulo, exonerando a Contribuinte do crédito tributário lançado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Juliana Marteli Fais Feriato

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Sávio Nasureles, Redator designado.

1. Ao contrário da posição defendida pela Relatora ao encaminhar pela nulidade do auto-de-infração por vício material, verifica-se pelo histórico dos incidentes processuais, tanto no contencioso em primeira instância, como em segunda instância, que foi oportunizada à unidade preparadora a juntada do documento intitulado "ANEXO I", para fins de sanar o vício na motivação do ato administrativo de lançamento (auto de infração), fator que se revelou determinante na avaliação da parcela majoritária do Colegiado ao entender estar-se diante de vício sanável.

2. Por meio da Resolução nº 1.743, de 02/12/2009 (e-fls. 469/472), o órgão julgador de primeira instância determinara a conversão do julgamento em diligência, nos termos do voto do relator, assim consignados:

Assim, com base nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações da Lei nº 8.748/93, proponho a devolução do processo à Unidade de Origem para:

- 1) Fazer a juntada do anexo I, conforme mencionado no relatório fiscal;
- 2) Detalhar a forma de apuração da base de cálculo;
- 3) Detalhar as contas contábeis que compõem o grupo 4 e quais foram consideradas para a constituição do crédito tributário;
- 4) Informar se, no presente lançamento, foi considerado algum pagamento a pessoa jurídica, consoante as notas fiscais de prestação de serviços trazidas na defesa;
- 5) Explicitar a fundamentação legal da aferição indireta.

(grifos do Redator designado)

3. Na sessão de julgamento realizada em 9 de agosto de 2018, foi exarada a Resolução nº 2301-000.705 (e-fls. 984/999) com a seguinte decisão:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a fiscalização junte aos autos o Anexo I, citado no processo pela referida autoridade e se pronuncie a respeito dessas provas, nos termos do voto da relatora.

(grifos do Redator designado)

3.1. Afigura-se importante reproduzir excerto¹ do voto posto na citada Resolução:

(...)

Segundo o Relatório Fiscal em análise, “Todos os lançamentos utilizados como base de cálculo referentes aos contribuintes individuais encontram-se detalhados no (ANEXO I) e constam no levantamento CIN”.

Portanto, a Base de Cálculo do presente processo está expressada no documento que supostamente acompanhou o Auto de Infração, denominado de ANEXO I.

O Anexo I não se encontra juntado nos autos, sendo, inclusive, uma das exigências da 5ª Turma da DRJ/FOR quando decidiu converter o julgamento em diligência em 02/12/2009, na Resolução 1.742, diante da incerteza constatada pelos julgadores na prova documental carreada aos autos pela Auditoria Fiscal, visto que:

“O relatório fiscal assevera que todos os lançamentos utilizados como base de cálculo referentes aos contribuintes individuais encontram-se detalhados no anexo I. Entretanto, não há nos autos o referido anexo I, detalhando, por competência, a composição da base de cálculo, como mencionado no relatório fiscal.”

(...) “o relatório fiscal faz menção ao batimento GFIP/DIRF. Entretanto, da verificação do resultado deste comparativo não se obtém as bases de cálculo apuradas pela auditoria fiscal”. (...) “as bases de cálculo das contribuições previdenciárias foram encontradas a partir das contas de despesas do grupo quatro, entretanto, a auditoria fiscal não discriminou quais as contas contábeis que compõem o referido grupo. Dentre as contas contábeis integrantes do grupo quatro, também, não restou esclarecido quais as que foram utilizadas no presente lançamento”.

A conversão do julgamento em diligência se deu justamente para se fazer a juntada do anexo I, mencionado no relatório fiscal.

Nas fls. 419/431, observa a resposta pelo Auditor Fiscal responsável pelo lançamento que afirmou que, com relação o Anexo I, o entregou ao Contribuinte, conforme se constata o recibo de Arquivos Entregues sob o código identificador 8edeb7c24ca9d4bc9faec65ce783abl0 e a via da Receita Federal se encontra em mídia digital de CD-ROOM, juntada APENAS no processo 10380.001219/200907, referente ao DEBCAD 37.178.0489, proveniente da mesma fiscalização.

Entretanto, não houve a juntada novamente, agora perante este processo de número 10380001222/2009-12 o CDROOM contendo o suscitado Anexo I.

Conforme consta na pesquisa perante o sítio eletrônico deste Conselho, o

¹ E-fls. 997/999.

processo 10380.001219/2009-07 foi distribuído perante esta R. Turma (1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 2ª Seção) e está sob relatoria de Vossa Senhoria, MM. Presidente, Dr. João Bellini Junior.

Embora o Auditor Fiscal afirme que houve a juntada do Anexo I no processo 10380.001219/200907, resultante da mesma fiscalização, era necessário que houvesse a juntada deste documento no presente processo, visto que é primordial para julgamento dos apontamentos levantados pela Contribuinte sobre a regularidade dos valores lançados, principalmente pelo fato de ambos os processos não tramitarem conjuntamente.

Não se entende como a DRJ conseguiu analisar a validade do Auto de Infração lançado sem ter o Anexo I, onde comporta a Base de Cálculo.

Deve ser por esta razão em que não há concordância entre o entendimento da Turma da DRJ e do Auditor Fiscal que procedeu a fiscalização de que se houve ou não a Aferição Indireta para o lançamento do presente crédito tributário, o que dificulta a defesa do Contribuinte e o julgamento do presente processo por esta Turma.

Por esta razão, para que não haja nulidade total do presente processo administrativo, voto por converter em diligência o julgamento, para que se remeta os presentes autos à instância inferior, para que haja a juntada do Anexo I no presente processo.

CONCLUSÃO

Ante ao exposto, voto por converter o julgamento em diligência, diante da constatada falta da juntada do completo Auto de Infração, para que a fiscalização junte aos autos o Anexo I, citado no processo pela referida autoridade e se pronuncie a respeito dessas provas. Dê-se ciência ao Contribuinte, posteriormente.

(grifos do Redator designado)

4. Da leitura dos trechos dos atos decisórios reproduzidos no item 2 e no subitem 3.1 supra, pode-se divisar que foi oportunizado à unidade preparadora o saneamento do vício apontado, porém, a unidade da RFB não se desincumbiu do ônus de proceder a juntada da planilha inserta no documento intitulado "ANEXO I". Como se pode depreender, as determinações contidas em atos decisórios precedentes para a unidade preparadora proceder a sanção do vício já traçam indicações de se tratar de falha na formalização do processo fiscal.

5. A análise dos autos mostra que o Recorrente tomou ciência do conteúdo do Anexo I em arquivo eletrônico disponibilizado por meio de mídia (*compact disk*) entregue pela autoridade fiscal, fato evidenciado pela juntada de vasto conjunto documental (e-fls. 146/182)² por parte do então impugnante, e pela formulação de quesitos para se fazer contraponto com a base de cálculo detalhada na planilha ("ANEXO I"). Segue a visão (e-fls. 141):

(i) Analisando os registros constantes do Anexo I do auto de infração, e os respectivos registros no Razão da Impugnante, indicados na Planilha anexa (doc. 02), podemos afirmar que encontram-se incluídos nos registros do Anexo I diversos pagamentos realizados a pessoa jurídica?

² "DOC. 02 - PLANILHA CONFECCIONADA PELA IMPUGNANTE"

6. Alegar a inexistência de tal ANEXO, como sustentado na tribuna e na maneira como consta nos memoriais apresentados, traduz, no meu entender, o exercício de uma posição jurídica antagônica com o comportamento anteriormente assumido ao tempo da interposição da impugnação. Assim, não se mostra plausível a alegação quanto à inexistência do referido documento (Anexo I). O que está evidenciado nos autos é a falta de juntada do documento intitulado "ANEXO I" que foi disponibilizado ao contribuinte, nos termos da informação prestada pela autoridade fiscal.

7. A falta da anexação do documento intitulado "ANEXO I" tem efeito comprometedor ao exercício de defesa do Recorrente e na formação de convicção da Turma julgadora, destinatária da prova produzida no âmbito do presente processo administrativo fiscal. Não há dúvida sobre o prejuízo, conforme entendimento unânime dos conselheiros presentes à sessão plenária de 05 de novembro de 2019, em plena concordância com a proposta de anulação do auto-de-infração com fundamento no artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/1972.

8. Como exposto no item 4 supra, a unidade preparadora não se desincumbiu do ônus de proceder a juntada da planilha intitulada "Anexo I" de modo que remanesce uma imperfeição na formalização do presente processo administrativo fiscal, não se cumprindo uma formalidade para assegurar o exercício da ampla defesa.

9. Merece reparo, entretanto, a conclusão exposta no voto produzido pela Relatora na parte que faz menção à anulação por vício material, fundamentada no artigo 10, incisos III e IV do Decreto nº 70.235/1972.

10. O Ato Administrativo possui cinco pressupostos ou requisitos de validade: competência, finalidade, forma, objeto e motivo. O motivo corresponde à situação de direito e fática a ensejar e determinar a edição do ato administrativo, sendo motivo de direito, a hipótese prevista em lei e o motivo de fato corresponde a verificação desta hipótese no caso real. Por sua vez a motivação, deve ser exteriorizada e demonstrada de maneira explícita e congruente, sob pena de não oferecer o entendimento, no caso, da matéria tributável e sua infringência.

11. Neste sentido, o Decreto nº 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, traz em seu artigo 10, requisitos essenciais de validade do auto-de-infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

(...);

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

12. Os incisos III e IV do artigo 10 são requisitos formais que devem ser observados pela autoridade fiscal ao lavrar o auto-de-infração. Nesse sentido, a lição de Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez López³:

II.24. A Descrição do Fato

³ Néder, Marcos Vinícius. Processo administrativo federal comentado / Marcos Vinícius Néder, Maria Teresa Martínez López - 3ª ed. - São Paulo: Dialética, 2010, pg. 209.

Descrição é ato ou efeito de descrever. Descrever é contar, pormenorizadamente, o fato. Por meio da descrição, relevam-se os motivos fáticos e legal que levaram à autuação, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão chegada pela autoridade fiscal. Seu objetivo é convencer o julgador da plausibilidade legal da autuação, demonstrando a relação entre a matéria constatada no auto com a hipótese descrita na norma jurídica.

Os enunciados que atendem aos requisitos “III” (descrição dos fatos) e “IV” (disposição legal infringida) do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972 formam a motivação do lançamento, que nada mais é que a descrição dos motivos que desencadeiam o surgimento da obrigação tributária em concreto, tornando possível identificar os sujeitos e quantificar o crédito tributário. Assim, a motivação elaborada pelo auditor é requisito de natureza formal do lançamento, enquanto a existência do motivo fático e legal vincula-se ao conteúdo do ato.

13. No caso dos autos, a higidez do ato administrativo de lançamento está prejudicada com uma imperfeição no instrumento de lançamento (auto-de-infração), ou seja, na formalização deficiente de documentos constitutivos de crédito previdenciário. Considero, pois, que a falta de juntada aos autos do documento intitulado "ANEXO I", disponibilizado em mídia ("*compact disk*") entregue ao contribuinte ao tempo da autuação, consiste em descumprimento de requisito formal com efeitos comprometedores do direito de defesa.

14. Trata-se, portanto, de vício formal, e por conseguinte, a decisão exarada não impede a lavratura de novo auto de infração para constituição do crédito tributário, se de fato houver elementos para tal, e desde que observando-se o prazo decadencial, nos termos do artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional.

CONCLUSÃO

15. VOTO por ANULAR o presente lançamento por vício formal.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles