



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10670.002075/2008-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2402-010.947 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 6 de dezembro de 2022  
**Recorrente** EDUCAR EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA. E OUTROS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/01/2004

**PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.**

O art. 7º do decreto 70.235/72 determina que o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto; a apreensão de mercadorias, documentos ou livros; ou o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

**DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.**

A sujeição passiva da obrigação jurídica tributária pode recair sobre um contribuinte ou um responsável. Será contribuinte aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador. Por outro lado, será responsável pessoa diversa do contribuinte, ou seja, um terceiro que, de alguma forma, possua algum vínculo com o fato gerador da respectiva obrigação, na forma do art. 128 do CTN; ou, os sócios, no caso da desconsideração da personalidade jurídica.

No caso da desconsideração da personalidade jurídica, o contribuinte continua sendo a pessoa jurídica, no entanto, a responsabilidade pelo pagamento do débito é imputada aos sócios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Vinicius Mauro Trevisan e José Márcio Bittes..

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 02-31.544 (fls. 203 a 215) que julgou procedente a impugnação apresentada pela empresa EDUCAR EMPRESA DE ENSINO SUPERIOR LTDA para excluí-la do pólo passivo da notificação e improcedente a impugnação da empresa BARBOSA E SÁ LTDA., e manteve o crédito tributário exigido das empresas Barbosa e Sá Ltda., Centro Educacional Cultural Ltda., Expressão Sociedade Educacional Ltda e Sênior Serviços Educacionais Ltda.

O crédito tributário foi constituído por meio da Notificação Fiscal de Lançamento do Débito (NFLD) nº 35.625.523-9 (fls. 2 a 63), consolidado em 14/07/2005, no valor total de R\$ 205.167,06, relativo às contribuições devidas à seguridade social, RAT e devidas a outras entidades (“Terceiros”), no período de 04/2001 a 01/2004, incidentes sobre as remunerações pagas pela empresa Barbosa aos segurados empregados e contribuintes individuais.

Consta no Relatório Fiscal (fls. 69 a 72) que o crédito foi lançado contra a empresa Barbosa e Sá Ltda., tendo como responsáveis solidários as empresas Educar – Empresa de Ensino Superior Ltda., Centro Educacional Cultural Ltda., Expressão Sociedade Educacional Ltda e Sênior Serviços Educacionais Ltda.; e que a solidariedade decorre do fato das empresas integrarem grupo econômico e serem as sucessoras de Barbosa e Sá.

As empresas apresentaram manifestação: Educar – Empresa de Ensino Superior Ltda. (fls. 130 a 135) e Barbosa e Sá Ltda (fls. 164 a 166);

A Decisão recorrida restou assim ementada:

### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/01/2004

**GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.** Os grupos econômicos podem ser de direito e de fato, podendo estes se dar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns. A partir do exame da documentação juntada aos autos, bem como através de outras informações obtidas, é possível, à fiscalização, a caracterização de formação de grupo econômico de fato.

**GRUPO ECONÓMICO. NÃO CARACTERIZAÇÃO EM RELAÇÃO A TODAS AS EMPRESAS.** A existência de grupo econômico de fato, por se tratar de circunstância de fato alegada pelo Fisco, deve ser por ele provada em relação a todas as empresas tidas como dele integrantes, motivo pelo qual a inexistência de prova nos autos impede a ampliação do pólo passivo no tocante àquela cuja relação com as demais não foi demonstrada.

**GRUPO ECONÓMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA** As empresas integrantes de grupo econômico respondem entre si, solidariamente, pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do inciso IX, art. 30, da Lei nº 8.212/91.

**NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.** Presentes os requisitos legais da notificação em relação ao qual foi assegurado o direito à ampla defesa, descabida a arguição de nulidade do feito. A científica regular e eficaz de todas as empresas integrantes do grupo econômico permite o exercício pleno do contraditório e ampla defesa.

**DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. PEDIDO DE INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO. INDEFERIMENTO.** O domicílio tributário do sujeito passivo é endereço, postal, eletrônico ou de fax fornecido pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil (RFB) para fins cadastrais. Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido

A empresa EDUCAR foi cientificada em 11/04/2011 (fls. 222) e apresentou petição em 23/11/202 (fls. 254 a 256) sustentando que a decisão recorrida concluiu pela sua exclusão do polo passivo e que o comando ainda não foi cumprido, impossibilitando a emissão de Certidão Negativa de Débitos.

A empresa BARBOSA E SÁ foi cientificada (fls. 250) e apresentou recurso voluntário em 02/05/2011 (fls. 227 a 231) sustentando, em síntese: a) nulidade por ausência de intimação do termo de início de fiscalização e; b) irregularidade na desconstituição da personalidade jurídica.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### **Recurso Voluntário da empresa BARBOSA E SÁ LTDA.**

#### **Da admissibilidade**

Em que pese a ausência de informação quanto à data de ciência da empresa BARBOSA E SÁ, no caso, observa-se que a comunicação para ciência da empresa foi emitida em 07/04/2011 (fl. 221) e o recurso voluntário foi interposto em 02/05/2011 (fls. 227). Com isso, tem-se que o recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

#### **Das alegações recursais**

##### **1. Preliminar de Nulidade – ausência de intimação do termo de início de fiscalização**

O recorrente sustenta, em preliminar, nulidade do lançamento por ausência de intimação do termo de início de fiscalização, culminando com o cerceamento do seu direito de defesa.

A DRJ concluiu pela devida intimação de Araci Veloso de Sá quanto ao TIAD – Termo de Início para Apresentação de Documentos.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72<sup>1</sup>), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de

---

<sup>1</sup> Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;  
II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC.

O devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação, possa exercitar a sua defesa plena.

O vício material diz respeito aos aspectos intrínsecos do lançamento e relaciona-se com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, conforme definido pelo art. 142 do CTN.

O lançamento está eivado de vício material, que é aquele existente quando há erro no conteúdo do lançamento, que é a norma individual e concreta, na qual figura “o fato jurídico tributário” no antecedente, e no consequente a “relação jurídica tributária” (composta pelos sujeitos e pelo objeto, o *quantum* a título de tributo devido).

O vício formal, por outro lado, não interfere no litígio propriamente dito, ou seja, não há impedimento à compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas, e o seu refazimento não exige inovação em seu conteúdo material, nem muito menos nos seus próprios fundamentos, nem resta atingida a essência da relação jurídico-tributária, nem a comprovação da ocorrência do fato gerador, nem maculado o dimensionamento de sua base de cálculo.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. A ausência dessas formalidades implica na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente<sup>2</sup> – art. 5º, LV, CF.

O art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, assim informa:

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.

Na mesma linha, o art. 293 do RPS dispõe que, constatada a ocorrência de infração a dispositivo constante deste Regulamento, será lavrado auto de infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o

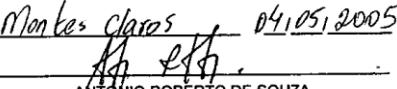
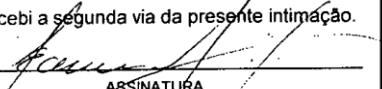
---

<sup>2</sup> PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 748.

dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

Por sua vez, o art. 7º do decreto 70.235/72 determina que o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto; a apreensão de mercadorias, documentos ou livros; ou o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

No caso, o TIAD encontra-se assinado (fls. 66) sem, contudo, ter sido datado ou identificada a pessoa assinante.

<small>procedimento fiscal. A referida documentação deverá, ainda, ser encaminhada ao Juiz, destinadas à instrução processual, podendo, também, o sujeito passivo, se preferir, fornecer as cópias que se fizerem necessárias.</small>	
 ANTONIO ROBERTO DE SOUZA Matr. 1.286.793 AUDITOR FISCAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL	Recebi a segunda via da presente intimação.  ASSINATURA QUALIFICAÇÃO 14/4/05

Conforme consta às fls. 64, João Eduardo de Sá teve ciência do Mandado de Procedimento Fiscal em 04/05/2005 e às fls. 114 encontra-se a procuraçāo outorgada pela empresa CENTRO EDUCACIONAL CULTURAL nomeando e constituindo João Eduardo de Sá como seu bastante procurador, que foi qualificado pela Fiscalização na Relação de Co-responsáveis, na qualidade de sócio gerente das empresas (fls. 60).

No Relatório Fiscal, a Fiscalização menciona que a gestão das empresas encontra-se desde o início das atividades a cargo de João Eduardo de Sá (fls. 72), sendo que não há, nos autos, impugnação quanto à alegação de existência de grupo econômico e atribuição de responsabilidade solidária.

- 10.6. A gestão das sucessoras desde o início de atividades está a cargo do Senhor **João Eduardo de Sá**, que:
- 10.6.1. Foi sócio-gerente da Barbosa e Sá desde o início das atividades até 03/02/2000. Araci Velloso de Sá, mãe de **João Eduardo de Sá**, é a atual sócia-gerente da Barbosa e Sá, na qual foi admitida em 29/10/1992.
  - 10.6.2. Foi diretor da Barbosa e Sá no lapso 01/04/2000 a 10/04/2001, na condição de empregado.
  - 10.6.3. É procurador das empresas Centro Educacional Cultura Ltda., Expressão Sociedade Educacional Ltda. e Sênior Serviços Educacionais Ltda. desde que foram constituídas. As procurações (cópias anexas às folhas 112/114) outorgam a **João Eduardo de Sá** todos os poderes próprios de dono de empresa. Carla Valéria Ribeiro Xavier (prima de **João Eduardo de Sá**), atual sócia-gerente das três empresas pré-citadas trabalha em tempo integral na empresa Credicom, CNPJ n.º 42898825/0001-15, na condição de empregada.
  - 10.6.4. É gerente administrativo das empresas Centro Educacional Cultura Ltda., Expressão Sociedade Educacional Ltda. e Sênior Serviços Educacionais Ltda., na condição de empregado desde 01/10/2003, vide Livros de Registro de Empregados (cópias anexas às folhas 115/117).
  - 10.6.5. Foi sócio-gerente da EDUCAR – EMPRESA DE ENSINO SUPERIOR LTDA. desde sua constituição até 12/04/2004. No dia imediatamente posterior à sua retirada a sócia Cynthia Becattini Miranda de Sá, esposa de **João Eduardo de Sá**, foi investida na administração da empresa pré-citada, no cargo de sócia-gerente.

Portanto, entendo que sem razão o recorrente.

## 2. Desconsideração da personalidade jurídica

A recorrente se insurge contra o que denomina de desconsideração da personalidade jurídica efetivada sem poderes judiciais. Invoca o art. 50 do Código Civil, que alega exigir mandamento judicial.

Entendo que não assiste razão ao recorrente neste ponto.

A desconsideração da personalidade jurídica (ou *disregard of the legal entity*) permite que não mais se considere os efeitos da personificação da sociedade para atingir e vincular **responsabilidades** dos sócios, com o intuito de impedir a consumação de fraudes e abusos por eles cometidos, que causem prejuízos e danos a terceiros (TARTUCE, página 178).

Quando ocorre a desconsideração da personalidade jurídica os bens particulares dos sócios respondem pelos danos causados a terceiros.

No presente caso, a autoridade fiscal indicou o que entendia ser o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária e os responsáveis solidários pelo débito.

O procedimento fiscal não é resultado da desconsideração da personalidade jurídica da pessoa jurídica.

O art. 142 do CTN estabelece como um dos requisitos do lançamento de ofício, a perfeita identificação do sujeito passivo como essencial, não sendo possível exigir tributo de quem não tem relação com o fato gerador.

O art. 121 do mesmo Código define como sujeito passivo da obrigação principal a pessoa obrigada ao pagamento de tributos contra ou penalidade e, seguindo em suas definições, o referido artigo divide tal sujeito da obrigação em: i) contribuinte, promovedor do fato gerador, e ii) responsável, sem ação na promoção do fato gerador, mas assim definido por imposição legal.

Por derradeiro, o art. 124 trata da responsabilidade solidária, dividindo em: i) decorrente de interesse comum e ii) a que tem origem através de imposição legal, ambas não comportando benefício de ordem.

A sujeição passiva da obrigação jurídica tributária pode recair sobre um contribuinte ou um responsável. Será contribuinte aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

Por outro lado, será responsável pessoa diversa do contribuinte, ou seja, um terceiro que, de alguma forma, possua algum vínculo com o fato gerador da respectiva obrigação, na forma do art. 128 do CTN; ou, os sócios, no caso da desconsideração da personalidade jurídica.

Já no caso da desconsideração da personalidade jurídica, o contribuinte continua sendo a pessoa jurídica, no entanto, a responsabilidade pelo pagamento do débito é imputada aos sócios. Ou seja, o deslocamento do fato gerador para outro contribuinte não se confunde com desconsideração da personalidade jurídica, procedimento que depende de autorização judicial.

Assim, não há que se falar em desconsideração da personalidade jurídica.

Com relação à Petição apresentada por EDUCAR EMPRESA DE ENSINO SUPERIOR LTDA., tratando-se de procedimento operacional fora da competência desta turma Julgadora.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário de  
**BARBOSA E SÁ LTDA.**

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira