



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA**

Processo nº 10746.000642/2003-08
Recurso nº 105-139.502 Especial do Contribuinte
Matéria COFINS
Acórdão nº 01-05.905
Sessão de 23 de junho de 2008
Recorrente COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE CARNE E DERIVADOS DE GURUPI - COOPERFRIGU
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 1999

**NULIDADE DE ACÓRDÃO - REQUISITO ESSENCIAL -
INTIMAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS -
PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA**

Deve ser reconhecido o direito à ampla defesa administrativa aos responsáveis tributários incluídos expressamente no auto de infração, sob pena de ofensa ao direito de defesa, que é garantia individual e reconhecida no processo administrativo fiscal (art. 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72). A falta de intimação dos responsáveis quanto ao teor do acórdão proferido em Segunda Instância Administrativa, negando-lhe, por conseguinte, o direito à apresentação dos recursos cabíveis, é causa de nulidade da decisão, devendo ser reconhecida de plano.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos ACOLHER a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, determinando-se o retorno dos autos à Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, para proferir nova decisão, apreciando-se as alegações de defesa dos responsáveis solidários, entendendo o Colegiado não ser possível a aplicação do art. 59, § 3º do PAF, do 70.235/1972 ao presente caso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

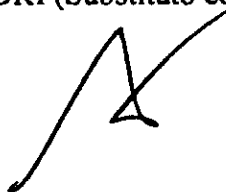
ANTÔNIO PRAGA

Presidente


KAREM JUREIDINI DIAS
Relator

25 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, HUGO CORREA SOTERO (Substituto convocado), MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO, KAREM JUREIDINI DIAS e VALMIR SANDRI (Substituto convocado).



Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte (fls. 2.053/2.157), com base no artigo 36 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes vigente à época, contra acórdão proferido pela 5ª Câmara do Conselho de Contribuintes (Acórdão 105-15.077 – fls. 1.951/1.966), que proveu em parte, e por voto de qualidade, o Recurso de Ofício apresentado pela Fazenda Nacional contra acórdão da Delegacia de Julgamento que havia cancelado integralmente o auto de infração objeto do presente (fls. 1.928/1.935).

O Auto de Infração (fls. 05/14) foi lavrado em 09/07/2003, para constituição de valores de COFINS, além de juros, multa de ofício de 150% (com base no artigo 44, inciso II da Lei 9430/96). O lançamento refere-se ao período de 31/03/1999 a 31/12/2002.

O fundamento do auto de infração, conforme consta da descrição dos fatos nele presente é a “DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO – COFINS” (fls. 05).

Vale destacar, também, as conclusões constantes do Relatório Fiscal (fls. 15/30):

“Das conclusões e autuações:

Trata-se de uma sociedade comercial (SAFRIGU), que:- no intuito de evitar a vinculação de seus bens a um auto de infração lavrado pela SRF; vislumbrando acobertar receitas de seu volumoso faturamento; reestrutura seus negócios a partir do final do ano de 1998 sob a natureza de cooperativa (COOPERFRIGU).

Para consecução dos requisitos necessários a constituição de uma cooperativa singular, já que a lei prescreve o ingresso de no mínimo 20 cooperados pessoas físicas, o corpo diretor do FRIGORÍFICO GURUPI S/A – SAFRIGU, Sr. OSWALDO STIVAL JÚNIOR, Sr. EDWALDO STIVAL JÚNIOR, Sr. ROBERTO RESENDE PAULINELLI e Sr. JOSÉ JOÃO BATISTA STIVAL, agrega no quadro de cooperados os principais familiares destes (fl. 1.273 e 1.276), empregados, bem como antigos colaboradores do corpo diretor da SAFRIGU. Ademais, se destacam não só a grande sonegação da atividade rural dos mentores, bem como das pessoas físicas dos cooperados Sr. AMÂNDIO ALMEIDA, Sr. JERÔNIMO DA SOLEDADE, Sr. RENATO PAHIM PINTO e Sr. ROBERTO PAHIM PINTO.

Reforçando as irregularidades acima aduzidas, que dizem respeito a todos os anos sob fiscalização, especificamente em relação ao ano-calendário 1999, é fundamental se reportar ao questionamento suscitado no Termo de Constatação nº 003 (fl. 143) em que se indaga da fiscalizada a segregação em separado das receitas e custos cooperados dos não cooperados. Em resposta (fls. 148 a 210), a cooperativa argumenta que rigorosamente executou o aludido destaque na proporção das matérias primas recebidas mensalmente dos fornecedores cooperados e não cooperados. Em verdade, o exame dos



livros diários de 2000 e 2002 da empresa evidencia que tal procedimento foi adotado; o mesmo, no entanto, não pode se afirmar em relação ao ano de 1999 (285 a 446).

Com fundamento nos fatos acima descritos, a conclusão é que realmente a Cooperativa dos Produtores de Carnes e Derivados de Gurupi - COOPERFRIGU - não preencheu, no curso do período auditado, devido às inúmeras irregularidades detectadas, os requisitos que permitam que seja dada a esta o mesmo tratamento dispensado às cooperativas de produção e, por consequência, nenhum de seus atos seriam classificados como cooperativas de produção e, por consequência, nenhum de seus atos seriam classificados como cooperativos. Posicionando-se no extremo oposto, a auditada, além de simular uma estrutura cooperativista por meio da utilização de falsos cooperados que nunca foram produtores rurais, não tendo a mínima condição para fornecimento de produtos para abate, feriu ainda preceitos básicos e indisponíveis de seu próprio estatuto e da legislação reitoria do ramo cooperativo. Tratando-se, pois, seus atos, em sua totalidade, de atos de natureza mercantil com finalidade precipuamente lucrativa, procedeu-se à tributação através da glosa de todos os rendimentos excluídos da base de cálculo da COFINS a título de resultados não tributáveis de sociedades cooperativas, sob a alegação de serem decorrentes de atos cooperado, apurados através das planilhas contidas em folhas 1277 a 1284.

Ademais, com base nas circunstâncias descritas e nas provas trazidas ao processo, as multas de ofício foram majoradas para 150%, nos termos do artigo 44, inciso II da Lei nº 9430/96, pela presença de evidente intuito de fraude."

A Impugnação (fls. 1.290/1.382) foi apresentada pelo Contribuinte e pelos responsáveis tributários mencionados no auto de infração (fls. 1.574/1.924), tempestivamente, e a decisão da Delegacia de Julgamento (fls.1.928/1.935) determinou o cancelamento integral do auto de infração, em decisão assim ementada:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 31/03/1999 a 31/12/2002

Ementa: Nulidade

Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Cooperativa de Produção - Descaracterização

A prática, mesmo habitual, de atos não cooperativos diferentes daqueles previstos nos artigos 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71 não autoriza a descaracterização da sociedade cooperativa.

A Secretaria da Receita Federal não tem competência para fiscalizar o cumprimento, pelas sociedades cooperativas, das normas próprias desse tipo societário, com o fim de descaracterizá-la.



Base de Cálculo da COFINS

A base de cálculo da Cofins é o faturamento. E uma vez que os atos cooperativos não implicam operação de mercado e nem contratos de compra e venda de mercadorias ou produtos, o resultado positivo específico desses atos não integra a base de cálculo do Pis.

Lançamento Improcedente."

Em razão do cancelamento do lançamento o Conselho de Contribuintes recebeu Recurso de Ofício da Delegacia de Julgamento, tendo decidido por voto de qualidade pela restauração da cobrança, dando provimento integral ao recurso da Fazenda (fls. 1.951/1.966).

Vale notar que o Ilustre Relator do Recurso de Ofício, Conselheiro José Carlos Passuello, negara provimento ao Recurso por fundamento distinto daquele utilizado pela Delegacia de Julgamento de Brasília - DF, para cancelar o lançamento. A Delegacia entendeu, em sede de preliminar, que faltava à Receita Federal competência para fiscalizar o cumprimento, pelas sociedades cooperativas, das normas próprias desse tipo societário, com o fim de descaracterizá-la. O Ilustre Relator do Recurso de Ofício, por sua vez, entendeu que, embora existissem irregularidades no funcionamento da cooperativa autuada, não seriam estas suficientes para descaracterizá-la quanto à sua forma jurídica de constituição e funcionamento – especialmente dada a regularidade de seus estatutos, numero de associados e operações com a quase totalidade dos associados regulares.

O voto vencedor, proferido pela Relatora Designada Conselheira Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva, firmou-se no seguinte sentido, *verbis*:

"(...) torna-se um conjunto de indícios que convergem para apontar que estarmos tratando de uma pessoa jurídica constituída sob a forma de cooperativa com o fito de ficar fora da incidência de alguns tributos e contribuições.

Neste sentido, destaco:

- 1) o fato de 80% do volume de matéria-prima fornecida advir unicamente de uma outra cooperativa, que, em relação à autuada, é cooperada;*
- 2) o fato da diretoria desta cooperativa que é cooperada ser composta por cooperados da autuada;*
- 3) o fato de haver uma empresa, denominada Frigorífico Gurupi S. A – SAFRIGU, cujos presidente, secretário e acionistas majoritários coincidem com os associados da fiscalização (sic) que mais lhe fornecem matéria-prima, depois da pessoa jurídica;*
- 4) o fato da fiscalização (sic) e da SAFRIGU funcionarem no mesmo endereço;*
- 5) o fato do faturamento da SAFRIGU ter decrescido de forma considerável, a medida em que subia o faturamento da autuada; e, sobretudo*



6) a peculiaridade dos cooperados."

Após discorrer sobre cada um dos indícios acima apontados, a Conselheira conclui nos seguintes termos:

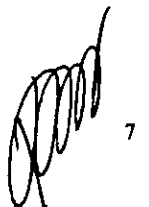
"Desta forma, entendo que foi correto o procedimento da fiscalização de descaracterizar a pessoa jurídica autuada da condição de cooperativa, exigindo-lhe o tributo com a multa qualificada, vez que pela forma como tudo foi feito, resta evidente o intuito de impedir a ocorrência do fato gerador, caracterizando a fraude a que se refere o art. 72 da Lei nº 4.502/64, condição suficiente para que, em lançamento de ofício, exija-se a multa de ofício no percentual de 150%, nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96."

Notificada da decisão a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1.991/2.022), através do qual refuta os fundamentos da decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos:

1. Inicialmente requer o julgamento simultâneo do presente, e dos processos que se referem às exigências de PIS (10746-000641/2003-55) e de IRPJ/CSLL (10746-000640/2003-19), visto a situação fática ser a mesma, interligando as matérias e vinculando seu julgamento, encontrando-se todos em Continência;
2. Quanto à alegação de suposta irregularidade decorrente do fato de 80% do volume de matéria prima adquirida pela Contribuinte advir unicamente de outra cooperativa (COOPERSUL - que é cooperada em relação à Recorrente), esclarece inexistir vedação legal – seja pela lei do cooperativismo, seja pela legislação cível, seja pela legislação tributária – à inclusão de cooperados indiretos no quadro de Cooperativas, especialmente quando o objetivo de ambas as cooperativas é o mesmo;
3. Quanto à suposta irregularidade consubstanciada no fato de a diretoria daquela Pessoa Jurídica Cooperada (COOPERSUL) ser composta por outros Cooperados da Recorrente, afirma inexistir, também, qualquer vedação legal a tal situação. Entende, ainda, ser natural que assim ocorra dada a similaridade das operações, além do fato de que a administração de cooperativas deva ser realizada por aqueles que possuam maior experiência na tarefa, sejam eles cooperados ou não em outras entidades;
4. Em relação à suposta irregularidade, configurada pelo fato de haver uma empresa denominada Frigorífico Gurupi S. A – SAFRIGU, cujos presidente, secretário e acionistas majoritários são associados da Recorrente, sendo das pessoas físicas que mais lhe fornecem matéria-prima, entende não haver qualquer irregularidade, posto que não há razão legal que impedisse tal situação. Ademais, esclarece que grande parte de seus cooperados diretos e indiretos participam de outros negócios, empresas e desenvolvem outras atividades, sem que isso implique em qualquer irregularidade no que se refere à Cooperativa;



5. No tocante ao alegado indício de irregularidade consubstanciado no fato de a Recorrente e a SAFRIGU funcionarem em mesmo endereço, esclarece que tais pessoas jurídicas jamais funcionaram no mesmo endereço, inexistindo qualquer prova nos autos que confirme tal alegação, havendo, ao contrário, informação no voto do Relator Conselheiro José Carlos Passuello no sentido de que jamais houve confusão entre as duas personalidades (fls. 20/21);
6. Refuta, também, o suposto indício de irregularidade relacionado ao fato do faturamento da SAFRIGU ter decaído consideravelmente à medida em que seu faturamento crescia. Informa possuir certificado de regularidade expedido pela OCT – Organização das Cooperativas do Tocantins (não obstante informe ter anexado o mesmo, não o fez), esclarece que o crescimento de seu faturamento decorre do crescimento de sua credibilidade, e da exploração de mercado que encontrava-se pouco explorada, justamente em razão da Sociedade Anônima Frigorífico Gurupi ter deixado de atuar em seu Estado – em virtude de proibições sanitárias (Zona Tampão) que impediam o cumprimento de seus contratos internacionais. Esclarece não possuir elementos suficientes para afirmar a razão da queda do faturamento de tal empresa, mormente porque não possui relação com a mesma. Apenas supõe, portanto, que a mesma tenha encontrado dificuldades em se estabelecer em outro Estado, especialmente quanto à negociação com clientes e fornecedores, já que teria atuado durante muito tempo em local distinto, de forma praticamente exclusiva, contando, assim, com as facilidades que tal atuação lhe trazia, naquela época. Afirma que o alegado indício de irregularidade em questão baseia-se meramente em presunção e conjecturas, sem qualquer comprovação fática, razão pela qual não devem prosperar;
7. Finalmente, refuta o entendimento mantido pelo Conselho quanto à irregularidades da pessoa jurídica fundada na “peculiaridade de cooperados”, pois entende que neste ponto foi utilizada presunção desprovida de fundamentos legais, indícios que não poderiam ser admitidos como provas. Alega que os julgadores desconhecem o fato de ser comum a exploração da terra por meio de arrendamento (ou outros tipos contratuais), sem propriedade direta da terra, e utilizam tais características como suficientes à indicar irregularidades, quando em verdade são comum e legalmente aplicadas à atividade em tela. Menciona que não há irregularidade ou ilegalidade na manutenção de pessoas com vínculo familiar participarem de mesmo negócio. Ressaltar ser natural uma fazenda ter mais de um nome e, assim, promover a emissão de notas fiscais com identificações distintas.
8. Pelo princípio da eventualidade, assevera ser confiscatória e de impossível aplicação a multa qualificada, já que a autuação estaria suportada em indícios sem a comprovação da inequívoca ocorrência de fraude



7

Sobrevieram Contra Razões da Fazenda Nacional (fls. 2.049/2.055), nas quais defende que:

1. Em nenhum momento foi acusado o Contribuinte de prática ilícita no que concerne ao desempenho de suas atividades econômicas, sendo certo que a autuação decorre simplesmente da desconsideração da entidade como cooperativa.
2. Houve transferência de sociedade empresária das pessoas físicas para uma sociedade cooperada, prática que consubstancia planejamento tributário.
3. Não é legítima a transferência de uma grande empresa privada em uma sociedade cooperativa para redução de carga tributária.
4. Não existiria possibilidade de produzir provas diretas, salvo se houvesse confissão, sendo os indícios provas e não meras conjecturas.
5. Ainda que um indício ou outro possa ser afastado, permanecem incólumes os demais, sendo que a Recorrente não teria logrado afastar todos os indícios que revelam a irregularidade da cooperativa.

Finalmente, os autos foram distribuídos ao Conselheiro José Clóvis Alves, que requereu nova distribuição, tendo em vista ter proferido o voto de qualidade que definiu o julgamento no acórdão recorrido (fls. 2.060). Assim, os autos foram distribuídos a esta Conselheira em 14/04/2008 (fls. 2.061).

É o relatório.



Voto

Conselheiro Karem Jureidini Dias, Relatora

Tendo em vista se tratar de tributação reflexa aos lançamentos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), constantes do Processo Administrativo nº 10746.000640/2003-19 e Recurso Voluntário nº 105-138.373, julgados nesta mesma data, reproduzo as razões de decidir apresentadas no processo administrativo que tratou dos lançamentos de IRPJ e CSLL, somente em relação ao Recurso Voluntário do Contribuinte, já que o Recurso Especial do Procurador versa a matéria não aplicável nestes autos.

Pois bem, em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas aplica-se por inteiro a este lançamento o quanto decidido no Processo Administrativo nº 10746.000640/2003-19, *verbis*:

“Início meu voto com a análise de questão preliminar ao mérito de ambos os Recursos interpostos - o Recurso Especial do Procurador e o Recurso Voluntário do Contribuinte (apresentado pela Cooperfigru), questão esta que foi levantada quando do julgamento em sessão, qual seja, da nulidade do Acórdão proferido pela 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes.

Conforme observado, não obstante tenha ocorrido a intimação para a pessoa jurídica, a respeito do teor do acórdão nº 105-15075, o mesmo não ocorreu em relação aos responsáveis que haviam sido incluídos no Auto de Infração. Vale ressaltar que, ainda em relação ao Auto de Infração houve intimação de todos os responsáveis – pessoa jurídica e pessoas físicas. Em relação ao acórdão da DRJ não houve intimação dos solidários, o que se supera já que lá foi cancelado integralmente o lançamento. Contudo, quando do julgamento do Recurso de Ofício, que restabeleceu o lançamento, os solidários não foram intimados, o que impossibilitou, inclusive, a apresentação dos recursos cabíveis.

Verifica-se, portanto, nulidade no acórdão proferido, justamente por ter sido negada possibilidade de defesa dos responsáveis solidários, contra o acórdão que lhes foi desfavorável proferido pelo Primeiro Conselho de Contribuintes.

Diante de tais argumentos, passo a discorrer sobre alguns pontos importantes que norteiam a questão da responsabilidade tributária, bem como a necessidade de intimação das decisões proferidas, o que servirá de fundamento para o presente acórdão.

O Código Tributário Nacional estabelece, em seu artigo 121, que o sujeito passivo da obrigação tributária poderá ser o contribuinte – quem possui relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador do tributo – ou o responsável – casos em que a responsabilidade decorre de expressa determinação legal, sendo que a pessoa não é contribuinte do tributo devido (nos termos da qualificação proposta pelo próprio Código).

 9

Leciona Aliomar Baleeiro a respeito da distinção entre contribuinte e responsável que *“deve seguir-se tão-somente o critério adotado pelo Código Tributário Nacional, em seu art. 121, segundo o qual a diferenciação se norteia pela natureza da relação existente entre o aspecto ou critério material e o aspecto ou critério pessoal da hipótese de incidência”* (in *Direito Tributário Brasileiro*” Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi, 11ª edição, Ed. Forense, p. 723).

Nas palavras de Octavio Bulcão Nascimento (in *Sujeição Passiva Tributária – Curso de Especialização em Direito Tributário*, Ed. Forense) *“o responsável tem, portanto, a missão de auxiliar o Estado no recebimento de seu crédito tributário”*.

A dúvida é justamente em relação aos limites a que o legislador estaria adstrito ao estabelecer a responsabilidade em questão. Se por um lado o contribuinte deve guardar estreita relação com o fato jurídico tributário – em especial com o objeto da tributação, inclusive para que seja respeitado o princípio da capacidade contributiva – por outro lado o responsável deve guardar relação com o contribuinte da obrigação tributária.

Os limites impostos ao legislador, para eleição de responsáveis tributários, de certa forma, são colocados pela própria Constituição Federal, na medida em que seu Texto determina quais eventos e bens sofrem tributação, conforme a delimitação das competências tributárias. Assim, na medida em que tais eventos ou bens sujeitam-se à incidência fiscal, é fato que os sujeitos que devem arcar com o ônus tributário têm de guardar alguma relação com o evento/bem tributado, ou com o contribuinte do tributo. Admitir que um terceiro totalmente estranho ao fato tributável ou ao contribuinte possa figurar na relação jurídica estabelecida com base em regra matriz de incidência, ainda que na condição de responsável, é inadmissível.

Na determinação de responsáveis tributários o Código Tributário Nacional dispõe sobre (i) a responsabilidade dos sucessores (Artigos 129 a 133); (ii) a responsabilidade de terceiros (Artigos 134 e 135) e (iii) a responsabilidade por infrações (Artigos 136 a 138).

A norma que estabelece a responsabilidade não é uma norma de natureza impositiva tributária, mas sim uma norma administrativa-fiscal, justamente porque visa a satisfação do crédito tributário de forma mais eficaz, não necessariamente buscando tal satisfação junto ao contribuinte, mas a terceiros que com ele guardem algum tipo de relação. A norma de responsabilidade, por sua vez, pode ter norma de natureza (i) primária principal não-tributária, ou (ii) primária punitiva.

Tal classificação decorre do fato de que as normas de responsabilidade, nada obstante descrevam em seu antecedente um fato econômico e contenham no conseqüente uma relação obrigacional (que estabelece o dever de um indivíduo – responsável - entregar determinada quantia ao Estado), não se confundem com regra matriz de incidência tributária. Sendo o responsável um terceiro desvinculado do fato jurídico (ao menos diretamente), o que lhe impede de

integrar a relação tributária em sentido estrito, a norma que estabelece a responsabilidade tem caráter administrativo-fiscal, afinal, em certa medida guarda relação com a matéria tributária.

A norma de responsabilidade primária principal não-tributária estabelece uma sub-rogação de direitos e deveres. A sub-rogação e, portanto, a responsabilidade é sempre atribuída em função de ato lícito. No caso de pessoas físicas, em decorrência do evento morte, por exemplo (Artigo 131, incisos II e III do Código Tributário Nacional), enquanto no caso de pessoas jurídicas em função de operações de fusão ou incorporação, por exemplo, onde há extinção de empresa (Artigo 132 do Código Tributário Nacional).

Nestes casos é evidente o dever de “cooperação” por parte dos responsáveis.

Já a norma de responsabilidade de natureza primária punitiva estabelece uma penalidade administrativa, portanto, totalmente distinta de qualquer dever de natureza tributária.

Significa dizer que, se o sujeito passivo que integrar a relação jurídica prescrita no conseqüente da norma não for o **contribuinte** (será, necessariamente o **responsável**), a norma terá caráter não-tributário. E, nestes casos, a norma primária poderá ter natureza administrativa-fiscal ou punitiva administrativa-fiscal.

No presente caso foram indicados no Auto de Infração responsáveis tributários, nos termos dos artigos 121 e 135, inciso III do Código Tributário Nacional. O dispositivo que serviu como fundamento legal para inclusão de tais pessoas físicas é justamente o que trata da sujeição passiva (Artigo 121) e da responsabilidade de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A responsabilidade de tais pessoas físicas, quando atribuída por força do disposto no artigo 135, inciso III, decorre de autuação com excesso de poderes, ou infração à lei ou contrato social/estatuto de empresas. Portanto, trata-se de responsabilidade com caráter punitivo, dada a irregularidade cometida, que gera a responsabilização pessoal do agente, pelos débitos tributários incorridos pela pessoa jurídica dirigida/gerida.

No presente caso foram incluídos no Auto de Infração as pessoas físicas que geriam a Autuada. Tais pessoas foram devidamente intimadas do Auto de Infração e apresentaram as respectivas Impugnações.

A inclusão dos responsáveis legais no Auto de Infração implica na necessidade de garantir-lhes, assim como ao contribuinte (autuada) o direito amplo e irrestrito de participação no processo administrativo, até seu encerramento, sob pena de ofensa aos princípios da ampla defesa e contraditório, inerentes ao processo.

Vale, neste ponto, destacar a redação do Artigo 9º da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo fiscal:



Art. 9º São legitimados como interessados no processo administrativo:

I - pessoas físicas ou jurídicas que o iniciem como titulares de direitos ou interesses individuais ou no exercício do direito de representação;

II - aqueles que, sem terem iniciado o processo, têm direitos ou interesses que possam ser afetados pela decisão a ser adotada;

O dispositivo retro transcrito implica na conclusão lógica de que, as pessoas físicas incluídas no auto de Infração como responsáveis tributárias (por serem titulares de direito tratado no próprio lançamento) são legitimadas a figurar como parte durante todo o processo administrativo. A inclusão destas pessoas físicas no Auto de Infração é a norma individual e concreta, de natureza administrativa-fiscal, que lhes atribui o dever de recolher o tributo em questão (por responsabilidade), como penalidade por suposta conduta inadequada que teria sido cometida no exercício das atividades de gerência de tais pessoas (via atitude contrária a lei, estatuto ou contrato social).

Inviabilizar a participação das pessoas físicas autuadas, em qualquer momento do processo administrativo, resulta em ofensa direta aos princípios da ampla defesa e do contraditório, presentes no artigo 2º da mesma Lei nº 9.784/99, aos quais, frise-se, a Administração Pública está direta e expressamente obrigada.

Além do mencionado dispositivo, a mesma Lei determina em seu artigo 28, *verbis*:

Art. 28. Devem ser objeto de intimação os atos do processo que resultem para o interessado em imposição de deveres, ônus, sanções ou restrição ao exercício de direitos e atividades e os atos de outra natureza, de seu interesse.

É conclusão irrefutável que a todos os interessados incluídos no auto de infração – sejam contribuintes diretos ou responsáveis tributário – devem ser intimados dos atos processuais para que possam, por força dos princípios que regem o processo administrativo, manifestar-se e defender-se amplamente sobre quaisquer atos que atinjam sua esfera de direitos, especialmente porquanto a responsabilidade aplicada *in casu* não é aquela decorrente de sucessão.

No presente caso, contudo, não obstante tenham sido intimados da lavratura do Auto de Infração, e apresentado as respectivas Impugnações, as pessoas físicas incluídas no lançamento como responsáveis tributárias não foram intimadas do acórdão proferida pela 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuinte. O acórdão em questão reformou o acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento (DRJ), que havia cancelado integralmente o lançamento.

Vale notar que a exigência foi parcialmente restabelecida sem que, contudo, o órgão julgador analisasse as razões trazidas pelos responsáveis tributários em suas respectivas Impugnações, tampouco puderam os mesmos recorrer a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Tendo sido restabelecido o Auto de Infração por força da decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes, deveria ter sido, necessariamente, determinada a

intimação dos responsáveis tributários (pessoas físicas) incluídos no referido lançamento, para que os mesmos pudessem, se assim entendessem adequado, apresentar seus respectivos Recursos Voluntários. Todavia o acórdão não determinou a intimação de todos os interessados / responsáveis, mas apenas da pessoa jurídica – COOPERFRIGU –, de modo que somente ela teve a oportunidade de apresentar o Recurso Voluntário então cabível. As pessoas físicas, portanto, não obstante responsáveis tributários e integrantes do processo administrativo em curso, não foram cientificadas da decisão que atinge, diretamente, as respectivas esferas de direito, configurando ofensa ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

Neste ponto vale destacar decisão proferida pelo 3º Conselho de Contribuinte, que determinou a nulidade do acórdão que ofendeu o direito de defesa garantido aos responsáveis tributários no curso do processo administrativo, *verbis*:

"EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NULIDADE DO ACÓRDÃO POR FALTA DE CUMPRIMENTO DE FORMALIDADE PROCESSUAL ESSENCIAL. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. Embargos acolhidos e providos para declarar nulo o acórdão por preterição do direito de defesa e determinar o retorno do processo para que seja dada ciência da decisão de primeira instância também à empresa indicada como responsável solidária. EMBARGOS ACOLHIDOS E PROVIDOS." (Recurso nº 126.103 – 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, Sessão de 05/12/2006)

A nulidade da decisão que não determina a intimação dos responsáveis tributários – incluídos no Auto de Infração e, portanto, no curso do processo administrativo – decorre não apenas da ofensa aos princípios constitucionais retratados na citada Lei Geral do Processo Administrativo (Lei nº 9.784/99), mas também do disposto expressamente no artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72, que afirma ser nula a decisão proferida com preterição do direito de defesa.

Assim, no presente caso, por não ter havido a devida intimação dos responsáveis tributários, o que culminou no cerceamento do direito à defesa dos mesmos, é nulo o acórdão proferido pela 5ª Câmara do Conselho de Contribuintes (Acórdão 105-15.075 – fls. 1.983/2.018), que proveu em parte, e por voto de qualidade, o Recurso de Ofício apresentado pela Fazenda Nacional contra acórdão da Delegacia de Julgamento que havia cancelado integralmente o auto de infração objeto do presente (fls. 1.968/1.976).

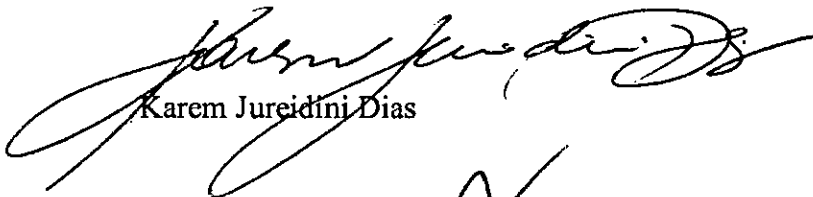
Por todo o exposto, voto por DECLARAR A NULIDADE do acórdão nº 105-15075 proferido pela 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, devendo os autos retornarem àquela Câmara, para que seja realizado novo julgamento, cujo resultado deverá ser notificado a todos os responsáveis tributários indicados no Auto de Infração objeto deste processo. Neste sentido, deixo de analisar tanto as razões trazidas no Recurso Voluntário do Contribuinte, quanto o Recurso Especial do Procurador, dada a perda de objeto, por nulidade da decisão a que se referem."



13

Nestes termos, e em especial porque os presentes autos versam sobre lançamento reflexo daquele objeto do Processo Administrativo nº 10746.000640/2003-19, voto por declarar a nulidade do acórdão nº 105-15075 proferido pela 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, devendo os autos retornarem àquela Câmara, para que seja realizado novo julgamento, apreciando-se as alegações de defesa dos responsáveis solidários, cujo resultado deverá ser notificado a todos os responsáveis tributários indicados no Auto de Infração objeto deste processo. Neste sentido, deixo de analisar tanto as razões trazidas no Recurso Voluntário do Contribuinte como o Recurso Especial do Procurador, dada a perda de objeto, por nulidade da decisão a que se referem.

Sala das Sessões, em 23 de junho de 2008



Karem Juraidini Dias

