



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10920.006637/2007-66  
**Recurso n°** 000.000 Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-002.539 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de julho de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS  
**Recorrente** UNIÃO MOTORES ELÉTRICOS LTDA. E OUTROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2006

NORMAS PROCEDIMENTAIS. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. GRUPO ECONÔMICO. AUSÊNCIA INTIMAÇÃO DO INTEIRO TEOR DA AUTUAÇÃO. PRETERIÇÃO DIREITO DE DEFESA. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE.

Em observância aos princípios da ampla defesa e do contraditório, os responsáveis solidários do crédito tributário lançado, *in casu*, com base na constatação de Grupo Econômico, devem ser intimados do inteiro teor da autuação/notificação fiscal e seus respectivos anexos de maneira oferecer condições ao insurgimento pleno de referidos contribuintes, sob pena de preterição do direito de defesa. A mera intimação dos responsáveis solidários a partir de simples Termo de Sujeição Passiva ou mesmo Ofício, somente informando da atribuição da responsabilidade solidária, não se presta a demonstrar a observância de aludidos princípios/garantias constitucionais.

É nula a decisão de primeira instância que, em evidente preterição do direito de defesa, é proferida sem a devida intimação dos contribuintes responsáveis solidários da integralidade dos documentos de constituição do crédito tributário, oportunizando-lhes a interposição de impugnação.

INTIMAÇÃO ATOS PROCESSUAIS. SOLICITAÇÃO CÓPIA DO PROCESSO. DATA DA ENTREGA. VALIDADE COMO TERMO *A QUO* DO PRAZO DE DEFESA.

Uma vez comprovada à inexistência da intimação dos responsáveis solidários do inteiro teor da notificação/autuação fiscal, indispensável ao exercício da ampla defesa, impõe-se admitir como termo inicial do prazo de impugnação a data da entrega da cópia do processo, requisitada pela contribuinte,

oportunidade em que teve conhecimento de referido ato, suprimindo, por conseguinte, o obstáculo à sua defesa.

Decisão de Primeira Instância Anulada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, anular a decisão de primeira instância, considerando tempestiva a impugnação da contribuinte KCEL MOTORES E FIOS LTDA, devendo ser conhecida e analisada a integralidade das alegações de defesa, bem como determinando a cientificação da empresa KOHLBACH S/A do inteiro teor da notificação fiscal, reabrindo prazo para interposição de defesa.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

UNIÃO MOTORES ELÉTRICOS LTDA. E OUTROS, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 6ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, Acórdão nº 07-16.842/2009, às fls. 512/517, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela notificada ao INSS, correspondentes a parte da empresa, dos segurados, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Terceiros (Salário Educação, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI), incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, assim caracterizados os funcionários das empresas prestadoras de serviços, cujas personalidades jurídicas foram desconsideradas pela fiscalização, em relação ao período de 07/2005 a 12/2006, conforme Relatório Fiscal, às fls. 33/44, e Aditivo de fls. 365/369.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, consolidada em 31/10/2007, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 1.894.091,60 (Um milhão, oitocentos e noventa e quatro mil e noventa e um reais e sessenta centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal, a ilustre autoridade lançadora achou por bem desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, caracterizando os respectivos funcionários como segurados empregados da notificada, tendo em vista que do exame da documentação apresentada pela contribuinte, constatou-se que os requisitos da relação laboral entre as empresas contratante e as “contratadas”.

Relativamente aos contribuintes individuais (administradores), informa que as contribuições incidiram sobre os pagamentos de despesas particulares, constantes das contas contábeis.

Esclarece, ainda, o fiscal autuante que da análise dos documentos apresentados durante a fiscalização desenvolvida na notificada, restou constatada a existência de grupo econômico de fato formado entre as empresas UNIÃO MOTORES ELÉTRICOS LTDA., KCEL MOTORES E FIOS LTDA., KOHLBACH S/A, consoante se infere das razões da fiscalização constantes do Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, bem como do Relatório Fiscal Aditivo, às fls. 365/369, e demais documentos que instruem o processo.

Inconformada com a Decisão recorrida, a notificada, UNIÃO MOTORES ELÉTRICOS LTDA., apresentou Recurso Voluntário, às fls. 569/604, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato dos fatos ocorridos durante a fiscalização e demais atos do processo administrativo, insurge-se contra a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, suscitando que as contribuições ora lançadas estão incidindo sobre verbas indenizatórias concedidas aos administradores da empresa, nos termos do artigo 28, § 9º, da

No que concerne à desconsideração da personalidade jurídica das prestadoras de serviços, com a conseqüente caracterização dos funcionários/sócios como segurados empregados da notificada, infere, em suma, que a contratação de referidas empresas obedece ao direito da liberdade negocial e da livre iniciativa, contemplado no artigo 170 da Constituição Federal, não podendo a *fiscalização considerar como empregados da Fundação as empresas e as pessoas físicas autônomas prestadoras de serviços que optaram por exercer sua profissão ou prestar serviços sem vínculo empregatício.*

Assevera que a fiscalização não examinou a documentação acostada aos autos da forma que a legislação que regulamenta a matéria impõe, sobretudo em relação à inexistência do Grupo Econômico de fato caracterizado pela autoridade lançadora.

Alega inexistir Grupo Econômico de fato ou de direito sob qualquer enfoque que se analise a questão, de maneira a autorizar a co-responsabilização pretendida pela autoridade lançadora.

Suscita que o Código Tributário Nacional e, bem assim, a legislação de regência, não autorizam a co-responsabilização das contribuintes integrantes do suposto Grupo Econômico por crédito previdenciário da empresa originalmente autuada, uma vez que referidas pessoas jurídicas não se vinculam ao fato gerador, se apresentando como empresas absolutamente independentes e autônomas, com administrações e sócios distintos.

Traz à colação vasta explanação a propósito do histórico, do quadro societário, objetos sociais e das operações realizadas pela União Motores e demais contribuintes, ora adotadas como responsáveis solidárias, concluindo inexistir o malfadado Grupo Econômico de fato, especialmente em relação à empresa Kcel Motores e Fios Ltda., ao contrário da pretensão fiscal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Devidamente intimada, a empresa KCEL MOTORES E FIOS LTDA., igualmente, interpôs recurso voluntário, às fls. 529/553, insurgindo-se contra o Acórdão de primeira instância, com base nos seguintes fundamentos.

Preliminarmente, defende a tempestividade de sua impugnação, a qual não fora conhecida pelo julgador de primeira instância, uma vez que a contagem do prazo de defesa somente começou a correr em 22/02/2008, oportunidade em que lhe fora entregue a cópia do processo administrativo, inobstante a ciência do lançamento, mais precisamente do Ofício DRF/JOI/SC/SAFIS/EFI3 nº 083/2007, ter ocorrido em 07/12/2007, simplesmente dando conta da lavratura das notificações e autuações, informando, ainda, que os processos e seus anexos estavam disponíveis na Delegacia da Receita Federal de origem.

Relata que, dentro do prazo de defesa, em 20/12/2007, *a recorrente protocolizou nova petição perante a Receita Federal em Joinville, requerendo a devolução do prazo de 30 dias para a apresentação de defesa, contados a partir da data do recebimento das cópias da NFLD e seus anexos, através das quais poderia ter acesso as informações básicas para elaboração da impugnação.*

Reitera as alegações de fato e de direito suscitadas pela União Motores Elétricos Ltda. relativamente à inexistência do Grupo Econômico caracterizado pela autoridade fiscal, explicitando as atividades desenvolvidas pela empresa, bem como seu quadro societário,

Processo nº 10920.006637/2007-66  
Acórdão n.º **2401-002.539**

**S2-C4T1**  
Fl. 611

---

pugnando pelo afastamento da responsabilidade que lhe fora atribuída por crédito tributário de outra contribuinte.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por serem tempestivos, conheço dos recursos e passo ao exame das alegações recursais.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito suscitadas pelas contribuintes pugnando pela decretação da insubsistência do lançamento, há nos autos vício processual sanável, ocorrido no decorrer do PAF, o qual precisa ser saneado, antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, com o fito de se restabelecer a garantia do devido processo legal para a empresa KCEL MOTORES E FIOS LTDA.

Destarte, extrai-se da decisão recorrida que a impugnação interposta pela empresa solidária KCEL MOTORES E FIOS LTDA. não fora conhecida em razão de ter sido considerada intempestiva.

Assim, consoante jurisprudência firmada no âmbito administrativo, a impugnação interposta fora do prazo legal de 30 (trinta) dias enseja a preclusão administrativa relativamente às questões meritórias suscitadas na defesa inaugural, cabendo recurso voluntário a este Egrégio Conselho tão somente quanto à prejudicial de conhecimento da peça impugnatória, o que se vislumbra na hipótese vertente.

Em suas razões de recurso, a contribuinte KCEL defende a tempestividade de sua impugnação, aduzindo que a contagem do prazo de defesa somente teve início em 22/02/2008, oportunidade em que lhe fora entregue a cópia do processo administrativo, inobstante a ciência do lançamento, mais precisamente do Ofício DRF/JOI/SC/SAFIS/EFI3 nº 083/2007, ter ocorrido em 07/12/2007, simplesmente dando conta da lavratura das notificações e autuações, informando, ainda, que os processos e seus anexos estavam disponíveis na Delegacia da Receita Federal de origem.

Relata que, dentro do prazo de defesa, em 20/12/2007, a *recorrente protocolizou nova petição perante a Receita Federal em Joinville, requerendo a devolução do prazo de 30 dias para a apresentação de defesa, contados a partir da data do recebimento das cópias da NFLD e seus anexos, através das quais poderia ter acesso as informações básicas para elaboração da impugnação.*

Em que pese a argumentação da ilustre autoridade julgadora de primeira instância no sentido de não conhecer da impugnação da contribuinte (KCEL), o insurgimento da recorrente merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a propósito da matéria, sobretudo em observância ao devido processo legal e ampla defesa.

De início, impende elucidar que o deslinde da controvérsia se fixa em duas questões precípuas, quais sejam, a necessidade da intimação do inteiro teor da notificação fiscal e seus anexos aos responsáveis solidários, e o termo inicial da contagem do prazo de impugnação na hipótese de a primeira providência não ter sido tomada.

**CIENTIFICAÇÃO AOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS DO INTEIRO TEOR DA NOTIFICAÇÃO E SEUS ANEXOS - NECESSIDADE**

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, especialmente do Relatório Fiscal, às fls. 33/44, e Aditivo de fls. 365/369, no decorrer da ação fiscal desenvolvida na notificada, entendeu a fiscalização pela existência de grupo econômico formado entre as empresas UNIÃO MOTORES ELÉTRICOS LTDA., KCEL MOTORES E FIOS LTDA., KOHLBACH S/A.

Diante de aludida constatação, a partir da fiscalização ocorrida na UNIÃO MOTORES ELÉTRICOS LTDA. com a conseqüente constituição de créditos previdenciários, as demais empresas integrantes do grupo econômico foram chamadas a responderem por tais débitos, em face da responsabilidade solidária inculpada no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, recebendo, respectivamente, os Ofícios de fls. 105/106.

Referidos Ofícios informavam (davam notícia) tão somente da lavratura das notificações fiscais, com atribuição da responsabilidade solidária a todas empresas integrantes do grupo econômico, possibilitando a interposição de defesa administrativa no prazo legal, ressaltando, ainda, que os documentos que instruem os lançamentos foram entregues à devedora principal (UNIÃO MOTORES ELÉTRICOS LTDA.), sendo assegurado, porém, às solidárias vista do processo administrativo fiscal, nos termos do artigo 749, parágrafo segundo da IN/SRP nº 03/2005.

Ocorre que, a conduta levada a efeito pelo agente lançador, corroborada pelo julgador de primeira instância, ao deixar de intimar todas as empresas responsáveis solidárias da integralidade dos termos do lançamento, malfere o princípio do devido processo legal, mais precisamente da **ampla** defesa, inscrito no artigo 5º, inciso LV, da CF, *in verbis*:

“Art. 5º.

[...]

*LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;”*

A corroborar este entendimento a Lei nº 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, em seus artigos 26 e 28, assim preceitua:

*“Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência da decisão ou a efetivação de diligências.*

**Art. 28. Devem ser objeto de intimações os atos do processo que resultem para o interessado em imposição de deveres, ônus, sanções ou restrições ao exercício de direito e atividades e os atos de outra natureza, de seu interesse.”**

Na mesma linha de raciocínio, para não deixar dúvidas quanto à nulidade da decisão de primeira instância, o artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, estabelece o seguinte:

*Art. 59. São nulos:*

*II – os despachos e decisões proferidos por autoridades incompetentes ou com preterição do direito de defesa.” (grifamos)*

Por sua vez, a doutrina pátria não discrepa deste entendimento, senão vejamos:

“ 1.2. *Princípio do contraditório e da ampla defesa*

*Como vimos, os direitos à ampla defesa e ao contraditório são manifestações do princípio do devido processo legal previsto no artigo 5º da CF. O princípio do contraditório tem íntima ligação com o da igualdade das partes e se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência da ação e de todos os atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe foram desfavoráveis, ou seja, os litigantes têm direito de deduzir pretensões e defesas, realizarem provas que requereram para demonstrar a existência do direito, em suma, direito de serem ouvidos paritariamente no processo em todos os seus termos.*

(NEDER, Marcos Vinícius / LÓPEZ, Maria Teresa Martinez – Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado – São Paulo: Dialética, 2002 – pág. 40) (grifamos)

Igualmente, a jurisprudência administrativa é mansa e pacífica nesse sentido, conforme faz certo o julgado do então Conselho de Contribuintes, com sua ementa abaixo transcrita:

*“PAF – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – Descumprimento do princípio da cientificação. E garantida ao sujeito passivo a ciência de todos os passos processuais. Atividades administrativas de interesse jurídico dos administrados devem ser formalmente comunicadas, a fim de assegurar o contraditório e o devido processo legal. Procedimentos de fiscalização ou julgamento não comunicados não são eficazes.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Processo nº 13808.002654/98, Sessão de 17/10/2002)*

Com mais especificidade, em relação à necessidade da intimação dos responsáveis solidários do inteiro teor dos atos constitutivos do lançamento fiscal, a jurisprudência administrativa oferece proteção ao pleito das contribuintes, senão vejamos:

“[...]”

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/07/1997 a 31/01/1999*

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CIÊNCIA A TODOS OS SOLIDÁRIOS - INOCORRÊNCIA -NULIDADE. Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 dias para apresentar defesa. Para que todos os solidários possam exercer o direito de defesa, cópia do documento de constituição do crédito previdenciário e anexos deverão ser remetidos a todos os responsáveis solidários pelo pagamento do crédito. Com o objetivo de preservar o sigilo fiscal dos sujeitos passivos não é possível o encaminhamento de notificação que**

***contenha lançamentos de contribuições de diversos prestadores num mesmo documento.***

***Processo Anulado.***” (6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes – Processo nº 12045.000329/2007-18, Acórdão nº 206-01.693 – Sessão de 03/12/2008 – Relatora: Ana Maria Bandeira)

*“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 30/12/1998*

***RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CIÊNCIA A TODOS OS SOLIDÁRIOS - INOCORRÊNCIA - NULIDADE. Em respeito ao contraditório e à ampla defesa, cópia do documento de constituição do crédito previdenciário e anexos deverão ser remetidos a todos os responsáveis solidários pelo pagamento do crédito. Com o objetivo de preservar o sigilo fiscal, não é possível o encaminhamento de notificação que contenha lançamentos de contribuições de diversos prestadores em um mesmo documento. Processo Anulado.***” (6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes – Processo nº 37172.001398/2005-52, Acórdão nº 206-01.361 – Sessão de 07/10/2008 – Relatora: Bernadete de Oliveira Barros)

Inobstante as decisões encimadas contemplarem a responsabilidade solidária na construção civil, traduzem muito bem a essência deste instituto, reafirmando a necessidade de cientificação de todos os responsáveis solidários da integralidade dos documentos de constituição do crédito tributário.

Na hipótese vertente, com mais razão aludida providência deve ser observada, objetivando conceder a todas responsáveis conhecimento das razões de fato e de direito que levaram o Fisco a efetuar o lançamento, sobretudo no que diz respeito à atribuição da responsabilidade solidária pelo crédito da devedora principal, a partir da constatação do Grupo Econômico.

Imperioso ressaltar que o simples fato de cientificar/intimar as empresas solidárias com base em meros Ofícios, sem conquanto demonstrar as razões do lançamento e da própria atribuição da responsabilidade solidária pelo crédito, não tem o condão de suprir a necessidade da publicidade do ato administrativo do lançamento para as interessadas.

Tal exigência, em verdade, tem complemento no próprio dever de fundamentação expressa do ato administrativo, de maneira a conferir a possibilidade de AMPLA defesa dos contribuintes. Melhor elucidando, *in casu*, a observância ao princípio da ampla defesa e contraditório se materializa juntamente com o dever de fundamentação do ato administrativo, porquanto somente de forma conjunta oferecem condições ao AMPLO insurgimento do (s) autuado (s). E, os responsáveis solidários só reunirão condições à apresentação de suas defesas, com a conjugação dos dois princípios supramencionados, se tiverem ciência integral das razões do lançamento fiscal.

Neste sentido, aliás, valiosos são os ensinamentos de Alberto Xavier, em sua obra *“Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro”* (3ª Edição – Rio de Janeiro: Forense, 2005., pag. 178), de onde pedimos vênias para transcrever o seguinte excerto, *in verbis*:

[...]

*Um pressuposto do direito de ampla defesa, do princípio do contraditório e do direito de acesso ao poder Judiciário consiste no dever de fundamentação expressa dos atos administrativos que afetem direitos ou interesses legítimos dos particulares. Com efeito, só a externalização das razões de fato e de direito que conduziram a autoridade à prática de certo ato permitem ao cidadão compreender a decisão e livremente optar entre aceitá-la ou impugná-la administrativa ou jurisdicionalmente. Também só com essa externalização será possível ao órgão julgador controlar a validade do ato impugnado. [...]*

Ora, possibilitar vistas aos autos e extração de cópias por si só, com arrimo em uma mera Instrução Normativa, não oferece qualquer condição de defesa às contribuintes, mormente quando se exige o direito de AMPLA defesa e contraditório, amparados pela Constituição Federal.

Aliás, percebe-se um verdadeiro contrassenso na conduta do Fisco. De um lado, quando efetuado o lançamento por responsabilidade solidária, nos termos do artigo 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/91, a responsável solidária e, bem assim, a devedora principal recebem o inteiro teor da notificação/autuação para se defender. De outro, na hipótese de atribuição de responsabilidade solidária com base em Grupo Econômico, deixa de cientificar as empresas interessadas da integralidade das autuações.

Admitindo-se o entendimento da fiscalização nestes autos, torna-se, igualmente, desnecessária a cientificação das empresas solidárias das decisões tomadas no decorrer do processo administrativo, bastando enviar Ofício dando conta do resultado da decisão sem anexa-la, possibilitando interpor recursos pertinentes, ter vistas aos autos e extrair cópias. No entanto, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito administrativo tributário, não é essa a conduta adotada por ocasião da intimação das decisões do PAF, oportunidade em que a autoridade fazendária cientifica todas as contribuintes, possibilitando a interposição de recursos cabíveis.

Assim, a mesma conduta utilizada nos casos das decisões administrativas deve ser observada quando da lavratura do auto de infração/notificação fiscal. A rigor, nesta última hipótese, com mais razão a contribuinte responsável solidária deverá ter conhecimento da imputação que lhe esta sendo procedida, uma vez que seu insurgimento administrativo inicial vinculará e limitará o exame da demanda administrativa, com esteio, inclusive, na preclusão processual.

Em outras palavras, não se pode exigir que o contribuinte solidário se defenda de algo que não tem pleno conhecimento, o que impossibilitaria a própria aplicação da preclusão processual.

Ou seja, desde o término da ação fiscal, com a lavratura do auto de infração/notificação fiscal, devem todos os contribuintes interessados, *in casu*, as empresas integrantes do Grupo Econômico, ter conhecimento das razões e fundamentos da fiscalização para a realização do lançamento. Somente assim, se aperfeiçoará a exigência fiscal.

Na esteira desse entendimento, ou não se atribui responsabilidade solidária ou se assim o for, que se faça de conformidade com as regras constitucionais e legais que contemplam a matéria, oferecendo conhecimento a todas as responsáveis solidárias da

integralidade da autuação, de maneira a oportunizar a apresentação de suas defesas com a amplitude que se exige.

Firmada posição no sentido da necessidade da intimação das responsáveis solidárias do inteiro teor da notificação/autuação fiscal, passamos a analisar os fatos que permeiam os autos propriamente ditos, o que necessariamente nos conduz a contemplar o outro ponto crucial a presente demanda, qual seja, a efetiva data da ciência da contribuinte KCEL do lançamento, para efeito da contagem do prazo de impugnação, como demonstraremos abaixo.

### **DA DATA DA EFETIVA CIÊNCIA DA CONTRIBUINTE – KCEL - DO LANÇAMENTO – IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA**

Conforme se depreende dos autos, a empresa KCEL MOTORES E FIOS LTDA. procurou sanear a nulidade acima mencionada, justamente por ser indispensável à sua defesa, requerendo, em 14/12/2007, cópia integral do processo, consoante “Solicitação de Cópia de Documentos”, de fl. 455. Entrementes, somente lhe fora entregue referida cópia em 22/02/2008, como se verifica do mesmo documento de fl. 455.

Daí porque a contribuinte pretende seja considerada tempestiva a sua impugnação, às fls. 372/389, protocolizada em 25/03/2008, sustentando que o prazo para apresentação da defesa inaugural somente passou a contar em 22/02/2008, oportunidade em que lhe foi entregue a cópia integral do processo, o que não fora acolhido pela decisão recorrida, que não conheceu daquela defesa da empresa.

Como se observa, sinteticamente, a discussão travada nos presentes autos diz respeito ao termo inicial do prazo de impugnação, mormente por não ter havido cientificação dos responsáveis solidários (integrantes do grupo econômico) do inteiro teor da notificação fiscal.

De um lado a autoridade julgadora de primeira instância adotou a data da ciência da contribuinte (KCEL) do Ofício DRF/JOI/SC/SAFIS/EFI3 nº 083/2007, de fl. 106, dando conta do lançamento e possibilitando a extração de cópia do processo, ocorrida em 07/12/2007 (AR de fl. 353).

Em outra via, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, por entender que somente com a entrega da cópia integral do processo, em 22/02/2008, pode se considerar aperfeiçoada a sua devida ciência do lançamento, portanto, termo de início da contagem do prazo para interposição da impugnação, entendimento que tem o condão de prosperar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, mister transcrever os dispositivos legais que regulamentam a matéria, como segue.

O Decreto nº 70.235/72, em seu artigo 23, estabelece as formas/modalidades de intimação do contribuinte dos atos administrativos, senão vejamos:

*“Art. 23. Far-se-á a intimação:*

**I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou,**

**no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;**  
**(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)**

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do **sujeito passivo;** (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

*I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*” (grifamos)

A propósito da matéria, o Segundo Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 6, de observância obrigatória pelos integrantes deste Colegiado, determinando ser válida a notificação da contribuinte via postal, conquanto que em seu domicílio fiscal, *in verbis*:

*“É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.”*

Conforme se depreende das normas acima transcritas, várias são as formas de notificação/ciência do contribuinte dos atos processuais que a legislação tributária enumera, quais sejam, **pessoal, via postal** e, por último, esgotadas as duas anteriores, **via edital**. Acrescenta-se, ainda, a via **eletrônica**, com regramento específico a partir da anuência do administrado.

Entrementes, afóra o caso da via editalícia, as demais modalidades (pessoal, postal ou eletrônica), a intimação do contribuinte deverá ser devidamente comprovada mediante assinatura do recebimento, seja no domicílio fiscal eleito por aquele (com o retorno do AR devidamente assinado) ou mesmo na repartição, com a assinatura do *sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar*.

No presente caso, extrai-se dos autos que a contribuinte solicitou cópia integral do processo, às fls. 455, em 14/12/2007, somente tendo êxito em sua empreitada em 22/02/2008, quando lhe fora entregue a documentação requerida.

Verifica-se, assim, que somente nesta data (22/02/2008) podemos considerar a contribuinte devidamente notificada da notificação, tendo em vista que teve acesso a todas as razões da fiscalização que suportam o lançamento, possibilitando o exercício do direito da ampla defesa e contraditório.

Ademais, imprescindível em casos de dúvida quanto à data da intimação de atos processuais, que se fixe um dia para tanto. Em casos dessa natureza, a jurisprudência administrativa é firme e mansa ao determinar que deverá ser adotado o dia em que a contribuinte teve acesso aos autos, na data da entrega da cópia do processo, senão vejamos:

**“EMENTA:PRAZO - PEREMPCÃO - Comprovado nos autos a nulidade da intimação do auto de infração, tem-se o contribuinte por intimado na data em que lhe é dada "vista" dos autos e toma ciência da acusação nele contida, contando-se daí o prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação de sua impugnação.”** (grifamos) (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº 118.109 – Acórdão 107-05.794, Sessão de 09/11/1999)

*“PRAZO – Não tem início o prazo para impugnação enquanto perdurar obstáculo à defesa da parte, tendo em vista o princípio da utilidade dos prazos processuais.” (1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 101-84.223, de 15 de outubro de 1992)*

Observa-se, que o *obstáculo* à defesa da contribuinte perdurou até o dia em que teve acesso aos autos, cuja cópia lhe fora comprovadamente entregue em 22/02/2008, passando o prazo de impugnação a correr a partir desta data, uma vez não ter sido devidamente efetivada a ciência (do inteiro teor da notificação) via epistolar, mediante retorno do AR assinado.

Na esteira desse raciocínio, restando demonstrada que a devida ciência/intimação da contribuinte do lançamento (inteiro teor) ocorrera com a entrega das cópias requeridas, em 22/02/2008, impõe-se admitir aludida data para efeito do início da contagem do prazo da defesa inaugural, com encerramento previsto para o dia 25/03/2008, dia em que a empresa KCEL protocolizou sua impugnação, sendo, por conseguinte, tempestiva, devendo ser conhecida e analisada em seu mérito, sob pena de cerceamento do direito de defesa e contraditório da suplicante, impondo seja decretada a nulidade da decisão de primeira instância, com a finalidade de analisar a defesa da solidária KCEL MOTORES E FIOS LTDA., para que seja proferido novo Acórdão na boa e devida forma.

Da mesma forma, na linha do entendimento acima alinhavado, impõe-se determinar a cientificação da empresa KOHLBACH S/A (integrante do grupo econômico de fato caracterizado pela fiscalização) do inteiro teor da notificação fiscal e respectivos anexos, reabrindo prazo para interposição da impugnação.

Por todo o exposto, estando a Decisão recorrida em dissonância com os dispositivos constitucionais/legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E ANULAR A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA, considerando tempestiva a impugnação da contribuinte KCEL MOTORES E FIOS LTDA., devendo ser conhecida e analisada a integralidade das alegações de defesa, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira