



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

Processo nº 12259.003379/2009-11
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2403-002.133 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
GLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÃO S/A E OUTROS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2002

NORMAS PROCEDIMENTAIS - GRUPO ECONÔMICO - AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO INTEIRO TEOR DA NOTIFICAÇÃO - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA -

Ao ser constatada a existência de Grupo Econômico pela fiscalização, todos os solidários devem ser intimados de todo o teor da notificação e não apenas através do Termo de Sujeição Passiva e/ou Ofício que informa a atribuição da responsabilidade solidária, sob pena de preterição do direito de defesa.

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. 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.

Recurso de Ofício Não Conhecido e Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos: a) Recurso de Ofício: não conhecer por perda de objeto. b) Recurso Voluntário: de ofício, anular a decisão de primeira instância. Vencidos os Conselheiros Ivacir Julio de Souza e Carlos Alberto Mees Stringari que entenderam legal a notificação para os componentes do grupo econômico.

Carlos Alberto Mees Stringari,- Presidente

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marcelo Freitas de Souza Costa e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

Trata-se Auto de Infração por descumprimento de obrigação principal, lavrado contra a empresa acima identificada, referentes à contribuição social correspondente à parte dos segurados, da empresa e de terceiros, no período de 01/1997 a 12/2002, com ciência do contribuinte em 12/2007.

De acordo com o Relatório Fiscal, autoridade lançadora achou por bem desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, caracterizando os respectivos sócios como segurados empregados, tendo em vista que do exame da documentação apresentada pela contribuinte, verificou-se a existência dos requisitos do vínculo empregatício entre aqueles e a recorrente, inscritos no artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, quais sejam, a não eventualidade, a subordinação, a pessoalidade e a onerosidade.

Esclarece a fiscalização que a recorrente é sucessora da empresa TV GLOBO LTDA., inicialmente fiscalizada, passando a ser responsável pelos débitos da sucedida, nos termos do artigo 132 do Código Tributário Nacional.

Informa, ainda, o fiscal autuante que ficou constatada a existência de grupo econômico de fato entre as empresas GLOBOSAT – PROGRAMADORA LTDA. e SIGLA – SISTEMA GLOBO DE GRAVAÇÕES AUDIOVISUAIS LTDA., as quais respondem solidariamente pelo presente crédito previdenciário, nos termos legislação tributária, conforme restou circunstanciadamente demonstrado no Relatório Fiscal.

Após regular processamento, interposta impugnação, pela GLOBO COMUNICAÇÕES E PARTICIPAÇÃO S/A, contra exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a 11ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ I, achou por bem julgar procedente em parte o lançamento, acolhendo parcialmente a decadência do crédito tributário, com base no artigo 173, I, do CTN, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 12-035.990/2011, às fls. 512 e seguintes, sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2002

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. . SEGURADO OBRIGATÓRIO .

São considerados segurados obrigatórios da Previdência Social, na qualidade de segurados empregados, os trabalhadores que prestam serviços à empresa, uma vez configurados os pressupostos do art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212/91.

DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL.

Pode o Auditor Fiscal da Receita Federal desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando preenchidas as condições necessárias, conforme o art. 33, caput da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 229, § 2º,

do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

**GRUPO ECONÔMICO .RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA
RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO .**

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previdenciárias, nos termos do art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91.

Na sucessão de empresas, a empresa sucessora por incorporação responde pelos débitos constituídos ou a serem constituídos, cujos fatos geradores ocorreram até a data do ato, ex vi art. 132 do CTN c/c art. 227 da Lei nº 6.404/76 c/c art. 1.116, CC/2002.

MULTA MORATÓRIA. ART. 35 DA LEI 8.212/91. MOMENTO DE CÁLCULO. MULTA MAIS BENÉFICA.

O processo encontrando-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA QUINQUENAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF.

São inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Com a publicação do enunciado da Súmula Vinculante nº 8 do STF que declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que estabeleciam o prazo decenal para constituição e cobrança dos créditos, a matéria passa a ser regida pelo Código Tributário Nacional.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

A apresentação de razões e provas documentais deve obedecer às regras contidas no art. 16 do Decreto 70235/72.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Por força do disposto no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, c/c artigo 366 do Decreto nº 3.048/1999, e artigo 1º da Portaria MF nº 03/2008, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício da decisão encimada, que declarou procedente em parte o lançamento fiscal.

Inconformada com a referida decisão, apenas a GLOBO COMUNICAÇÕES E PARTICIPAÇÃO S/A apresentou Recurso Voluntário onde alega em apertada síntese:

Suscita o descabimento da interposição do recurso de ofício, em observância à Súmula Vinculante STF nº 08, fundamento da decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal, acolhendo o prazo decadencial ali inscrito, impondo o não conhecimento de referido recurso.

Pugna pela aplicação do prazo decadencial inserto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento aos preceitos do artigo 173 do mesmo Diploma Legal, aduzindo inexistir comprovação de ocorrência de fraude ou simulação nos atos praticados pela recorrente, sobretudo quando a edição da Lei nº 11.196/2005 contemplou a *possibilidade e licitude da prestação, por pessoas jurídicas, de serviços intelectuais, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios da sociedade prestadora de serviços.*

Alternativamente, ainda que se pretenda manter a aplicação do prazo decadencial insculpido no artigo 173, inciso I, do CTN, requer seja afastada a tributação pertinente à competência 12/2001, por entender que o termo inicial para contagem de referido prazo *é o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador, e não o primeiro dia do exercício seguinte ao do vencimento da obrigação tributária, como supôs a DECISÃO.*

Afirma que o fisco previdenciário não detém competência para reconhecer vínculo empregatício, especialmente quando procedido a partir de desconconsideração de personalidade jurídica de empresas, sob pena de invasão de competência exclusiva da Justiça do Trabalho.

Defende que o artigo 33, *caput*, da Lei nº 8.212/91 é por demais genérico em seus ditames, não respaldando a exigência das contribuições ora lançadas, uma vez prescrever exclusivamente a competência da Receita Federal do Brasil para *arrecadar, fiscalizar e lançar o recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 da referida lei.*

Sustenta que a previsão de desconconsideração da relação pactuada e o enquadramento dessa relação como de emprego consta, exclusivamente, do art. 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/99 que apenas autoriza a AUTORIDADE a enquadrar como empregado o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso ou sob qualquer outra denominação.

Acrescenta que o artigo 116, parágrafo único, do Códex Tributário Nacional não é autoaplicável, dependendo, portanto, de regulamentação para produzir seus devidos efeitos, não podendo, assim, servir de amparo ao lançamento sob análise.

Na mesma toada, infere que o artigo 9º da CLT, bem como os artigos 149, inciso VII, 118, inciso I, e 123, do Código Tributário Nacional, c/c artigo 167 do Novo Código Civil, não são aplicáveis à hipótese dos autos.

Mesmo não se admitindo a natureza interpretativa do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, requer o alcance de seus efeitos a fatos geradores ocorridos anteriormente à sua edição, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “a”, do CTN, uma vez *ter deixado de considerar infração o não-recolhimento das contribuições no caso de contratação de pessoas jurídicas para a prestação de serviços intelectuais personalíssimos.*

Contrapõe-se à exigência fiscal em comento, notadamente à desconconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, com a consequente caracterização dos sócios como segurados empregados, sob o argumento de que os serviços artísticos podem ser prestados por pessoas jurídicas, com arrimo na legislação de regência, inclusive Constituição Federal, em seus artigos 5º, incisos XIII e XVII, e 179, parágrafo único,

bem como artigo 17, inciso XI, da Lei Complementar nº 123/2006, c/c artigo 120 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, dentre outras normas específicas.

Pretende seja decretada a nulidade da decisão recorrida, argumentando ter incorrido em preterição do direito de defesa da contribuinte, ao deixar de lavrar uma NFLD para cada empresa prestadora de serviços, sobretudo quando a fiscalização levou meses para promover o lançamento, restando à contribuinte o mínimo prazo de 15 (quinze) dias para apresentar sua defesa, impossibilitando *demonstrar as razões de fato e de direito relativas à situação individual de cada uma das empresas contratada e a cada umas das prestações de serviços, ocorridas no período de janeiro de 1997 a dezembro de 2002*. Alega, ainda, que *se os serviços em questão tivessem sido realmente prestados pelos sócios das pessoas jurídicas contratadas com características de relação de emprego, tem-se que, do ponto de vista previdenciário, tais serviços deveriam, então, ser considerados de cessão de mão-de-obra*, sendo devido tão somente o percentual de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, com fundamento no artigo 31 da Lei nº 8.212/91.

Requer seja afastada a imposição de qualquer penalidade ou cobrança de encargos moratórios na presente NFLD, com fulcro no artigo 100, inciso I, parágrafo único, do CTN, eis que *a recorrente seguiu as orientações das próprias autoridades administrativa, que sempre admitiram que os trabalhos de caráter personalíssimo pudessem ser executados por intermédio de pessoas jurídicas*.

Opõe-se à multa de mora incluída na notificação, pugnando pela sua exclusão, com lastro no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em razão da edição da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, que deu nova redação ao art. 35 da Lei nº 8.212/91 e introduziu o art. 35-A, com remissão expressa aos artigos 44 e 61 da Lei nº 9.430/96, os quais somente estabelecem multa de ofício para lançamentos, não se cogitando na aplicabilidade de multa de mora nestes casos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa

Os recursos são tempestivos e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

DOS RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa

O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

Analisando os presentes autos, verifico que o fato gerador aqui tratado é idêntico ao contido nos autos do processo 12259.003336/2009-28, julgado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, Segunda Seção do CARF, através do Acórdão 2401-002.924 de 12 março de 2013, de relatoria o Ilustre Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, cuja ementa e dispositivo abaixo transcrevemos.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2002 INEXISTÊNCIA
DE COMPROVAÇÃO DE PREJUÍZO AOS SUJEITOS
PASSIVOS. DECLARAÇÃO DE OFÍCIO DE NULIDADE DA
DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. DESCABIMENTO.*

O fato de não terem sido enviadas todas as peças componentes da lavratura às empresas arroladas ao lado da autuada como devedoras solidárias, não é suficiente a demonstrar a ocorrência de prejuízo ao direito de defesa destas, mormente quando as interessadas, tendo a oportunidade, deixam de se manifestar no processo.

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA.
PRAZO QUINQUENAL. DIFERENÇAS DE TRIBUTOS.
ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.
INEXISTÊNCIA DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO.*

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento e afastada a imputação de fraude, dolo ou simulação, é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62A, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos Resp nº 973.733/SC.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. SIMPLES DESCONSIDERAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO PESSOAS JURÍDICAS E CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. LEI Nº 11.196/2005. APLICAÇÃO RETROATIVA.

A simples procedência de notificação fiscal, estribada na desconsideração de personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, com a consequente caracterização de segurados empregados, sem que haja uma perfeita demonstração da conduta do contribuinte com o fito de sonegar tributos, não é capaz de comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação de maneira a deslocar o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, para o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Ademais, o artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, o qual oferece guarida a aludido procedimento, exige tão somente a demonstração da existência dos requisitos do vínculo laboral para que seja procedente o lançamento, nada dissertando a respeito da simulação, que poderá ou não vir a ser demonstrada, não implicando, necessariamente, que um fato conduz a outro, sem que ocorra um aprofundamento em relação à imputação do crime fiscal, mormente quando a legislação de regência, posteriormente, veio a legitimar a conduta da notificada nos termos do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005.

NORMAS PROCEDIMENTAIS DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS. POSSIBILIDADE.

Constatando-se a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “prestador de serviços”, deverá o Auditor Fiscal desconsiderar a personalidade jurídica da empresa prestadora de serviços, enquadrando os trabalhadores desta última como segurados empregados da tomadora, com fulcro no artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, c/c Pareceres/CJ nºs 330/1995 e 1652/1999.

CARACTERIZAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO. AFASTAMENTO DA NORMA PREVISTA NO ART. 129 DA LEI Nº 11.196/2005.

Tendo o fisco demonstrado a existência dos pressupostos da relação empregatícia entre sócio da empresa prestadora e a contratante, afasta-se a aplicação do art. 129 da Lei nº 11.196/2005, posto que esse dispositivo é destinado a regular a relação de prestação de serviço entre pessoas jurídicas.

Recursos de Ofício Negado e Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Pelo voto de qualidade rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de 1ª instância. Vencidos os conselheiros Rycardo Henrique

*Magalhães de Oliveira (relator), Igor Araújo Soares e **Marcelo Freitas de Souza Costa**, que anulavam a decisão de 1ª instância. Por maioria de votos, declarar a decadência até a competência 11/2002. Vencidos os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Elias Sampaio Freire, que rejeitavam a arguição de decadência. Pelo voto de qualidade, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (relator), Igor Araújo Soares e **Marcelo Freitas de Souza Costa**, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor, o conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.(grifo nosso)*

Como visto através dos grifos acima, participei daquela sessão de julgamento, tendo acompanhado integralmente o voto do relator, razão pela qual, peço vênica para transcrever as razões e fundamentos que me levaram a acompanhá-lo.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito suscitadas pela contribuinte 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 as empresas integrantes do Grupo Econômico caracterizado pela autoridade fiscal.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, especialmente do Relatório Fiscal, às fls. 310/327, no decorrer da ação fiscal desenvolvida na autuada, entendeu a fiscalização pela existência de grupo econômico formado entre as empresas GLOBO COMUNICAÇÕES E PARTICIPAÇÃO S/A (Sucessora de TV GLOBO LTDA.), GLOBOSAT – PROGRAMADORA LTDA. e SIGLA – SISTEMA GLOBO DE GRAVAÇÕES AUDIOVISUAIS LTDA.

Ainda 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 sócios como segurados empregados, tendo em vista que, do exame da documentação apresentada pela contribuinte, verificou-se a existência dos requisitos do vínculo empregatício entre aqueles e a recorrente, inscritos no artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, quais sejam, a não eventualidade, a subordinação, a pessoalidade e a onerosidade.

Diante de aludida constatação, a partir da fiscalização ocorrida na GLOBO COMUNICAÇÕES E PARTICIPAÇÃO S/A., com a consequente 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/Cartas de fls. 374/376 (GLOBOSAT) e fls. 378/380 (SIGLA).

Referidos Ofícios informavam (davam notícia) tão somente da lavratura das notificações/autuações 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 (GLOBOPAR), sendo assegurado, porém, às solidárias vista do processo administrativo fiscal, nos termos do artigo 749 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 à referida tese, 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/Cartas, 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 vênica 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/Carta 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, como se verifica in casu.

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 está 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.

Partindo dessa premissa, impõe-se decretar a nulidade do Acórdão recorrido, o qual fora exarado em total preterição do direito de defesa e contraditório das empresas solidárias, devendo o presente processo ser remetido à origem para intimar as contribuintes solidárias do inteiro teor da notificação, enviando cópia integral de seus anexos, oportunizando apresentação de defesas, para que seja proferida nova decisão pela autoridade julgadora de primeira instância na boa e devida forma.

Por todo o exposto, estando o presente processo administrativo fiscal em dissonância com os dispositivos constitucionais/legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E ANULAR O ACÓRDÃO RECORRIDO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Conforme já dito no início do meu voto, embora tal voto tenha sido vencido pelo voto de qualidade na questão da preliminar de nulidade da decisão de 1ª instância e também no mérito, o entendimento deste relator não mudou após referida decisão.

Desta forma, adotando-se a coerência e as razões lá expostas;

VOTO no sentido de não conhecer do Recurso de Ofício por perda de objeto e Conhecer do Recurso Voluntário para acolher a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

Marcelo Freitas de Souza Costa

