



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13056.720466/2014-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.314 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2023
Recorrente CALCADOS MARTE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/12/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. OMISSÃO DO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA NA APRECIÇÃO DA MATÉRIA ALEGADA NA IMPUGNAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Configura-se cerceamento do direito de defesa a falta de análise e pronunciamento pela autoridade julgadora dos argumentos apresentados em sede de impugnação pelo sujeito passivo, o que gera, em consequência, a nulidade da decisão, com base no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto, anulando a decisão recorrida, com retorno dos autos ao julgador de origem, para realização de novo julgamento nos termos do voto que segue no presente acórdão. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 2402-012.313, de 05 de outubro de 2023, prolatado no julgamento do processo 13056.720465/2014-91, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Thiago Álvares Feital (Suplente convocado) e Thiago Buschinelli Sorrentino (Suplente convocado). Ausente o conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto pela responsável solidária em face da decisão da 15ª Turma da DRJ06, consubstanciada no Acórdão nº 106-3.766, que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

No presente processo consta o AIOP – DEBCAD nº51.035.679-6 lavrado em 20/08/2013, no valor atualizado de R\$1.263.430,54 relativo ao período de 02/2010 a 12/2011 acostado às fls. 03/19 dos autos, para cobrança de obrigação principal proveniente da contribuição previdenciária patronal no percentual de 20%, para custeio da seguridade social e contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, no percentual de 2,0%, incidente sobre a comercialização de produtos rurais.

O referido auto de infração foi lavrado em nome de RIVADAVIA CALÇADOS LTDA –EPP – CNPJ 11.405.596/0001-26, onde a empresa CALÇADOS MARTE LTDA- CNPJ 88.887.021/0001-11, signatária deste processo, aparece como responsável solidário, tendo sido intimada por via postal em 26/08/2013, conforme Aviso de Recebimento – AR acostado às fls. 717 dos autos.

No Relatório Fiscal de fls. 132/158 o Auditor narra o histórico da ação fiscal realizada nas empresa TAPERAPUÃ CALÇADOS LTDA, CNPJ 07.311.135/0001-17, RIO DOCE CALÇADOS LTDA, CNPJ 11.405.282/0001-23, LIGI CALÇADOS LTDA, CNPJ 06.000.751/0001-94 e RIVADAVIA CALÇADOS LTDA, CNPJ 11.405.596/0001-26. Além destes contribuintes também foi objeto de análise a situação da empresa INTERESSANTE CALÇADOS LTDA, CNPJ 06.814.608/0001-36.

Explica o Auditor que a autuada, RIVADAVIA foi excluída do SIMPLES NACIONAL a partir de 01/01/2010 pelo Ato Declaratório Executivo do Serviço de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo nº 06 de 15/07/2013, por estar incurso na hipótese do artigo 23, inciso IV da Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006 conforme processo administrativo 11065722238/2013-84, tendo sido em consequência exigida as contribuições previdenciárias patronais nos termos da Lei 8.212/1991.

Na ação fiscal foi comprovada a existência de grupo econômico, sendo então aplicado, no tocante à solidariedade, o disposto no art. 30 inciso IX da Lei 8212/1991.

Em seguida para caracterizar o grupo econômico o Auditor narra a situação de cada empresa abordando a constituição, localização, quadro societário, administração financeira e recursos humanos, ações trabalhistas, escrituração contábil.

Especificamente sobre o Calçados Marte o Auditor formaliza a solidariedade com fundamento no art. 124. I do CTN - SOLIDARIEDADE POR INTERESSE COMUM.

Explica que:

4.9.1. A situação legalmente configurada é aquela em que todos os envolvidos ganham e participam simultaneamente no fato econômico ao qual a legislação tributária atribuiu as vestes de fato gerador.

4.9.2. Verifica-se que a Calçados Marte Ltda, CNPJ 88.887.021/0001-11 possui como atividade primordial a fabricação de calçados de couro e, em 01/02/2005, a Morfran firmou com ela contrato (doc 21), cujo objeto era prestação de serviços de mão de obra na fabricação de calçados. O prazo contratual deste foi por tempo indeterminado e esteve em vigor até meados de 2013.

4.9.3. Ao longo do tempo o grupo econômico acima caracterizado formado pelas empresas Morfran, Interessante, Taperapuã, Rivadavia, Rio Doce e Ligi, encabeçadas pela Morfran existiram em função exclusiva destes serviços prestados à Marte. Assim comprovam os elementos elencados anteriormente, mormente os do item 4.8., no qual demonstrou-se através dos lançamentos contábeis e das notas fiscais emitidas pelas envolvidas que o destinatário final, embora em alguns casos as

empresas emitissem notas de prestação de serviços de umas para as outras, exemplo disso é a Rio Doce emitindo notas para a Taperapuã, era sempre a Calçados Marte.

4.9.4. No entanto, com as mudanças na legislação de contribuições previdenciárias, a qual a partir de 12/2011 desonerou alguns setores da economia incluindo o setor calçadista substituindo a contribuição sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre o faturamento, a Calçados Marte optou por não mais tomar serviços do grupo, rescindindo o contrato referido e as empresas do grupo foram demitindo seus segurados e encerrando suas atividades.

4.9.5. Observar a movimentação dos segurados empregados é fundamental para entender a dinâmica do grupo e sua relação com o tomador já que estes segurados foram a mão de obra que possibilitou a prestação daqueles serviços dos quais a Calçados Marte Ltda beneficiou-se.

4.9.6. Verificando a movimentação dos segurados vinculados a cada uma das prestadoras, Rio Doce, Rivadavia, Ligi, Taperapuã e Interessante, com base nos dados das GFIP vemos o seguinte:

(...) Auditor apresenta planilha mostrando os dados da GFIP contendo a movimentação dos empregados em cada empresa participante do grupo econômico, destacando o seguinte:

- A Rio Doce, em 08/2012 contava com 109 segurados empregados, sendo que destes, 93 segurados foram transferidos para a Morfran no dia 31/08/2012 conforme quadro demonstrativo a seguir e os demais foram demitidos, ficando o contribuinte na competência 06/2013 com apenas 1 segurado.

- A Rivadavia, na competência 08/2012 contava com 186 segurados empregados. Deste total 135 foram transferidos para a Morfran em 31/08/2012 conforme quadro a seguir e os demais foram demitidos, permanecendo apenas 5 segurados na GFIP de 09/2012.

- A Ligi contava com 105 segurados empregados na competência 08/2012 e apenas 11 segurados na competência 10/2012. Ao igual que as outras empresas esta transferiu em 31/08/2012, um total de 64 segurados empregados para a Morfran.

- As empresas Taperapuã desde 02/2013 e a Interessante desde 09/2012, não registram mais segurados.

Destaca o Auditor que Morfran, Ligi, Rio Doce e Rivadavia eram as empresas que historicamente registravam os segurados empregados por estarem no sistema Simples Nacional, enquanto a Taperapuã e Interessante eram tributadas pelo lucro presumido.

Conclui que:

4.9.14. Assim é que na competência 08/2012 a Morfran contava com apenas 45 segurados e na competência 09/2012 com 383. Destes, um total de 298 vieram transferidos das outras empresas do grupo de acordo com os quadros acima. Demonstrando, portanto, inequivocamente, o que já havíamos afirmado antes quanto à existência de grupo econômico e de que quem encabeçava o grupo, inclusive nas negociações acerca da mão-de-obra com o tomador Calçados Marte era a Morfran. Relembremos ainda que a Morfran foi a primeira empresa do grupo a ser constituída em 13/09/2000.

4.9.15. Em maio de 2013 a Calçados Marte Ltda deixou de tomar serviços das empresas do grupo, mais especificamente em 22/05/2013 a Morfran emitiu a última nota fiscal de industrialização por encomenda para aquela (doc 22).

4.9.16. Pois bem, alguns dias depois, em 10/06/2013, a maioria daqueles segurados transferidos para a Morfran, inclusive os da ora autuada, foram demitidos (300 segurados no total) (conforme relação de demitidos da competência 06/2013 emitida pela Morfran - doc 23) e, segundo afirmações do Senhor Rosalvo, em virtude da precariedade financeira de todas as envolvidas e dada a dependência estabelecida ao longo dos anos com a empresa Calçados Marte, chegou-se a um acordo entre estas empresas e a Calçados Marte no qual esta comprometeu-se a assumir o pagamento das verbas rescisórias e demais direitos trabalhistas daqueles segurados ora demitidos.

4.9.17. Tal acordo o qual englobou todos os segurados demitidos em 10/06/2013 foi oficializado através da Justiça do Trabalho com a intermediação do Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Calçados de Parobé. Este peticionou representado os segurados e os acordos foram assinados individualmente. Como vemos nos documentos referentes a estes acordos, efetivamente quem arca com todas as verbas é a Calçados Marte. Anexamos cópias dos mesmos, tomadas por amostragem (docs 25 a 34)

4.9.18. Na peça vestibular (doc 24) de referido acordo o autor (Sindicato) assim resume a situação:

“Os empregados foram admitidos por uma das seis primeiras reclamadas...” (Morfran, Rivadavia, Interessante, Taperapuã, Ligi, Rio Doce) “...para fins de confeccionarem calçados exclusivamente para a sétima reclamada (Marte), que por sua vez se beneficiava dos serviços prestados pelos empregados...”

“Que a sétima reclamada, Marte, fornecia serviços às demais demandadas há mais de dez anos, sendo que estas empresas trabalhavam normalmente até o dia 07.06.2013. Na segunda-feira, porém, os empregados foram surpreendidos com a notícia de que a empresa Marte havia deixado de fornecer serviços às empresas formadas pelo Grupo Morfran.

Pois bem, com a retirada dos serviços por parte da empresa Marte as empresas (primeira, segunda, terceira, quarta e sexta) demandas não viram outra alternativa que não a despedida em massa, culminando com mais de 260 empregados colocados “no olho da rua”.

“Ocorre que as referidas empresas, ora empregadoras, não possuem condições financeiras que possibilitem indenizar tamanha quantidade de empregados nos direitos devidos...”

4.9.19. Por oportuno, na petição referida consta a relação de segurados empregados incluídos no acordo. Os quais são os mesmos constantes na folha de pagamento de demitidos da Morfran no dia 10/06/2013 (Doc 23). Para todos estes a Calçados Marte assumiu as verbas trabalhistas devidas.

Diante da situação posta o Auditor aduz estar confirmado o interesse da Calçados Marte na situação que constitui os fatos geradores, como também sua participação na conformação do mesmo, tendo em vista que esta mão de obra somente existia em virtude da prestação de serviços à mesma.

Destaca que a Calçados Marte ao longo do tempo constou do pólo passivo dos processos trabalhistas movidos pelos empregados das empresas do grupo econômico, fato que denota de forma contundente, o caráter da relação entre o grupo já caracterizado e a Calçados Marte, mediante a total dependência econômica e de gestão, eis que a partir do momento em que a Calçados Marte não tomou mais os serviços das empresas do grupo, tiveram que encerrar suas atividades e demitir todos os segurados, assumindo a Calçados Marte o pagamento das verbas rescisórias de forma amigável.

Sobre a multa o Auditor ressalta que foi aplicada a multa do inciso I do art. 44 da Lei número 9.430/96 (75%) qualificada, para 150% devido aos fatos expostos no Relatório Fiscal “os quais foram corroborados com os elementos de prova constantes deste processo administrativo e que apontam ter o contribuinte, ao não oferecer as contribuições referidas à tributação através da declaração irregular de optante pelo Simples Nacional em GFIP, incorrido nas condutas que configuram o descrito no art. 71 da Lei 4.502/64, pois foram atos dolosos tendentes a impedir o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária de modo a reduzir o montante de contribuições previdenciárias devidas”.

Por ultimo o Auditor informa que formalizou Representação Fiscal para fins Penais, em face da comprovação “em tese” do ilícito Sonegação de Contribuições Previdenciárias.

Cientificada todas as empresas do grupo econômico e a Calçados Marte, somente esta entrou com contestação protocolada em 25/09/2013, anexada às fls. 767/784 dos autos onde após argüir a tempestividade, resumir os fatos que motivaram a autuação, como preliminar alega a incompetência da fiscalização para imputação da sujeição passiva

solidária, sob a alegação que o procedimento é de competência exclusiva a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

No mérito alega que teve seu direito de defesa cerceado em razão de não lhe ter sido oportunizada manifestação no processo que excluiu a autuada do SIMPLES.

Diz que a afirmação da fiscalização de que a autuada prestava serviços, exclusivamente, para a Calçados Marte não procede porque existiram outros tomadores de serviço, conforme notas fiscais que relaciona.

Aduz que a fiscalização se baseia em conjecturas fundadas em ilações ou indícios vagos, fato que atenta contra a boa-fé processual.

Com relação ao acordo trabalhista diz que, por si só, não pode ser tido como fato determinante do interesse comum, pois nenhum reclamante alegou que a Calçados Marte integrava o Grupo econômico, bem como ninguém postulou o reconhecimento de vínculo empregatício com a Calçados Marte, “mas apenas e tão somente sua responsabilidade subsidiária pelos créditos trabalhistas inadimplidos pelas efetivas empregadoras, tendo como “causa de pedir” a relação comercial havida entre suas efetivas empregadoras e a impugnante, embasando seus pedidos no entendimento sedimentado na Súmula nº 331, item IV, do Tribunal Superior do Trabalho, que determina a responsabilidade subsidiária do tomador pelos créditos trabalhistas reconhecidos judicialmente ao empregado de empresa que lhe prestou serviços”.

Aduz que não há falar em “acordo amigável” na área trabalhista. A conduta da impugnante ante o ajuizamento de ação coletiva pelo Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Calçados de Parobé, foi de tomar uma decisão, “levando em consideração o entendimento sedimentado pelo judiciário trabalhista, qual seja, na hipótese de inadimplemento das obrigações trabalhistas pelo empregador/prestador, responderá subsidiariamente o tomador dos serviços, consoante prevê o item IV da Súmula nº 331 do TST”.

Ressalta que não houve a comprovação do “interesse comum”. Sobre o tema cita doutrinadores transcreve decisões judiciais e conclui que:

Segundo abalizada doutrina e jurisprudência atuais, o interesse comum a que se refere o art. 124,1 do CTN, não é um interesse meramente de fato, e sim um interesse jurídico, o que significa dizer que somente pode se impor responsabilidade tributária solidária aos participantes do fato jurídico tributário. Em outras palavras, não se pode imputar responsabilidade para alguém que não tenha participado do fato gerador.

.....

Evidentemente, tais características não são vislumbradas no caso dos autos.

Explica-se. A situação caracterizadora do fato gerador a exigir a cobrança da contribuição previdenciária é a existência de uma relação laboral onerosa, da qual se origina a obrigação de pagar ao trabalhador e a obrigação de recolher a contribuição previdenciária. (REsp n. 502.650-SC, relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 25.2.2004.)

Ora, a relação laboral onerosa se estabeleceu exclusivamente entre os trabalhadores e as empresas supostamente integrantes do mesmo “grupo econômico de fato” (Morfran, Interessante, Taperapuã, Rivadavia, Rio Doce e Ligi). Essa relação laboral onerosa originou a obrigação de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários (base de cálculo), ou seja, o “grupo empregador” (sujeito passivo) deve pagar o tributo e a Fazenda Pública (sujeito ativo) tem o direito de receber.

A impugnante não realizou as ações definidas como necessárias à ocorrência do fato gerador, isto é, não é sujeito de direitos e deveres dentro dessa relação jurídico-tributária estabelecida unicamente entre a(s) empregadora(s) dos trabalhadores e a Fazenda Pública.

Portanto, a impugnante não possui interesse jurídico nessa relação, uma vez que dela não participou pessoal e diretamente, notadamente porque, além de não integrar o

pretensão "grupo empresarial", não manteve qualquer tipo de vínculo jurídico com os trabalhadores (não os contratou, não os dirigiu e nem os remunerou).

Por tudo o que foi acima exposto, essa participação não está compreendida como hipótese de sujeição passiva tributária, com base no art. 124, I do CTN.

Sobre a multa qualificada alega que a fiscalização não comprovou o "evidente intuito de fraude" que justifique a majoração da multa, pois foi respaldada em interpretações e considerações meramente subjetivas da autoridade fiscal, sem que tenha sido apresentada qualquer prova cabal do suposto dolo específico da fraude.

Diz que "o atendimento a todas as solicitações do Fisco, a observância das legislações societárias, consubstanciada no arquivamento dos atos nos órgãos competentes, o registro de todos os atos formais em sua escrituração contábil/fiscal e o cumprimento de todas as obrigações acessórias cabíveis, inclusive a entrega das declarações e dos arquivos magnéticos exigidos pela auditoria fiscal, não evidenciam má-fé inerente à prática de atos fraudulentos". Pelo contrário, evidenciam que o sujeito passivo agiu de forma legítima praticando o chamado negócio jurídico indireto, de forma absolutamente pública. Sobre o tema colaciona decisões do CARF.

Também alega que a multa no patamar fixado tem características de confisco, devendo ser reduzida a 20%.

Por fim, pede o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva.

Compulsando os autos vê-se pelo despacho de fls. 724 que os débitos apurados na ação fiscal tiveram continuidade na cobrança, tendo em vista o entendimento expresso pelo SECAT/DRF/NOVO HAMBURGO/RS de que a impugnação se referiu exclusivamente sobre a inclusão no pólo passivo da Calçados Marte, que alegou não haver solidariedade entre ele e a empresa autuada.

Eis o conteúdo do referido Despacho:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO
BRASIL – RFB PROCESSO/PROCEDIMENTO: 11065.722922/2013-66
INTERESSADO: MORFRAN CALÇADOS LTDA – EPP

DESTINO: SEC/ARF/TAQ – Receber processo - triagem

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Trata-se de impugnação realizada pelo contribuinte contra auto de infração lavrado haja vista a verificação da existência de grupo econômico. O contribuinte questiona a sua inclusão no pólo passivo, alegando não haver solidariedade entre ele e a empresa autuada.

Não houve apresentação de manifestação de inconformidade pela exclusão do Simples Nacional. Isso posto, entende-se que tão somente a solidariedade é que foi questionada, motivo pelo qual, os débitos relativos aos processos apensados devem ter continuidade na cobrança. Após procedimentos cabíveis, encaminhe-se à DRJ para prosseguimento.

DATA DE EMISSÃO : 02/07/2014 ALEXANDRE LOPES VIANNA
GAB/SECAT/DRF/NOVO HAMBURGO SECAT/DRF/NOVO HAMBURGO/RS

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pela Responsável Solidária, nos termos do susodito Acórdão nº 106-3.766, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/12/2011

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR.

São solidariamente responsáveis as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

MULTA QUALIFICADA. AGRAVAMENTO. CONFISCO.

Demonstrada pela fiscalização a conduta dolosa do sujeito passivo, é de se manter a multa de ofício qualificada de 150%, tal como previsto na legislação.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância, a Responsável Solidária apresentou o seu recurso voluntário, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- (i) nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito, em face da ausência de manifestação acerca de questões de fato e de direito deduzidas em sede de impugnação;
- (ii) não caracterização da solidariedade prevista no inciso I, do art. 124, do CTN;
- (iii) impossibilidade de aplicação da multa qualificada – inexistência de dolo específico.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente processo de auto de infração por descumprimento de obrigação principal lavrado contra a empresa Morfran Calçados Ltda (“MORFRAN”) em face da sua exclusão do SIMPLES NACIONAL, com atribuição de responsabilidade solidária à Calçados Marte Ltda (“MARTE”), com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN.

De acordo com o Relatório Fiscal, a MORFRAN, em conjunto com outras cinco empresas (Taperapuá Calçados Ltda, Ligi Calçados Ltda, Rio Doce Calçados Ltda, Rivadavia Calçados Ltda e Interessante Calçados Ltda) formavam um “grupo econômico de fato” constituído com propósito de dividir seu faturamento e beneficiar-se irregularmente de tratamento tributário diferenciado (“Simples Nacional”).

Em sua peça recursal, a Responsável Solidária, ora Recorrente, defende, em síntese, os seguintes pontos:

- (i) nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito, em face da ausência de manifestação acerca de questões de fato e de direito deduzidas em sede de impugnação;
- (ii) não caracterização da solidariedade prevista no inciso I, do art. 124, do CTN;
- (iii) impossibilidade de aplicação da multa qualificada – inexistência de dolo específico.

Passemos, então, à análise individualizada de cada uma das razões recursais.

Da Alegação de Nulidade da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente defende que importantes argumentos presentes na defesa não foram apreciados pelo órgão de primeira instância, desobedecendo ao disposto no artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, que determina que a decisão que julgar a impugnação deverá referir-se, expressamente, às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências, sendo motivo de nulidade pelo cerceamento de defesa, nos termos do artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

Prossegue afirmando que basta um olhar mais criterioso da decisão recorrida para vislumbrar que os argumentos da recorrente foram meramente transcritos em forma de “relatório” (“alega isso”, “defende aquilo”, “afirma isso”, “considera aquilo” etc.), sem o devido cotejo entre os argumentos da defesa com as conclusões do Relatório Fiscal.

Conclui, assim, que o acórdão recorrido restringiu-se a analisar o Relatório Fiscal, esquecendo-se (relegando) a defesa. Há relevantes argumentos da defesa que não foram abordados pelo julgador de origem. Não há uma linha sequer no acórdão recorrido sobre o item “1) Dos Fatos Alegados no Relatório Fiscal” da impugnação, no qual a recorrente contrapõe alegações fiscais, em especial, o item 4.9 do Relatório Fiscal.

Pois bem!

Razão assiste à Recorrente neste particular.

De fato, analisando-se o conteúdo da decisão de primeira instância, verifica-se que esta, no que tange ao mérito da impugnação apresentada pela Responsável Solidária, ora Recorrente, não enfrentou / analisou as razões de defesa então apresentada.

Ao contrário, a DRJ, em relação ao mérito da impugnação (não caracterização da responsabilidade solidária por interesse comum em face das razões fáticas e respectiva documentação então apresentada), cuidou, apenas, de citar dispositivos legais e normativos acerca da matéria, reproduzindo, na sequência, excertos do relatório fiscal.

É dizer: a rigor, não houve o enfrentamento das razões de defesa deduzidas pela então Impugnante.

A título exemplificativo, observe-se que uma das premissas suscitadas pela fiscalização para atribuição da responsabilidade solidária à MARTE foi que as empresas pertencentes ao supracitado “grupo econômico” existiam exclusivamente em função dos serviços prestados à ora Recorrente.

Neste ponto, a então Impugnante defendeu que tal afirmação não corresponde à realidade. A um, porque a MORFRAN iniciou suas atividades em 01/09/2000 (fls. 152/153) e o contrato de industrialização por encomenda com a MARTE foi firmado somente em 01/02/2005 (fls. 528/529), isto é, os serviços de industrialização começaram a ser prestados quase 5 (cinco) anos após o início das atividades da MORFRAN. A dois, porquanto as empresas arroladas, no período da amostragem, prestaram serviços de industrialização para outras empresas, além da MARTE. A defesa relacionou algumas notas fiscais emitidas para outras empresas, a partir dos demonstrativos do próprio Relatório Fiscal (item 4.8 do relatório):

- Industria de Calçados West Coast LTDA (NF nº 16 emitida pela Morfran);
- A. Grings S.A (NF's nº 311, 313, 314, 317, 318, 325 e 326 emitidas pela empresa Rivadavia);

- *Top Indústria de Calçados LTDA (NF's nº 2, 8, 10, 12, 17 e 24 emitidas pela empresa Ligi);*
- *Polinoia Industria de Calçados (NF's 36, 69, 77, 97, 101, 119 e 128, emitidas pela empresa Ligi);*
- *Quality Industria de Calçados LTDA (NF's 466 e 473 emitidas pela empresa Ligi); e*
- *Tecnoeva Tecnologia em EVA Ltda (NF's 78 e 170 emitidas pela empresa Interessante).*

Acerca das razões de defesa em questão (sumariamente reproduzidas acima), não há qualquer menção e/ou destaque na decisão de primeira instância, assim como não há em relação aos demais fatos e circunstâncias apontados / sinalizados pela então Impugnante.

Neste cenário, indaga-se: à luz do acórdão de primeira instância, as razões de defesa deduzidas pela Impugnante tem o condão de afastar a responsabilidade solidária por interesse comum caracterizada pela autoridade administrativa fiscal? Sim ou Não? Porquê?

Não é possível responder a tais questionamentos a partir da recorrida decisão!

A rigor, da forma como se encontra estruturada (base legal + excertos fáticos apontados pela fiscalização) a decisão de primeira instância neste particular (mérito da defesa apresentada), tem-se que esta se assemelha ao próprio relatório fiscal em si.

Ocorre que, analisando a impugnação apresentada, verifica-se que a ora Recorrente, naquela peça defensiva, rechaçou de forma expressa cada premissa adotada pela autoridade administrativa fiscal para caracterizar a responsabilidade solidária por interesse comum, sendo certo que, conforme já apontado linhas acima, a decisão recorrida não enfrentou tais razões de defesa.

Ao contrário, no único momento em que faz menção à impugnação / à Impugnante, a decisão de primeira instância dispõe que *no que se refere à responsabilidade solidária, alega o impugnante em linhas gerais, que não há qualquer interesse comum no fato jurídico tributário, a justificar aplicação do art. 124, inciso I, do CTN.*

Sobre o tema – nulidade da decisão de primeira instância por ausência de manifestação / apreciação das razões de defesa deduzidas em sede de impugnação – confira-se os escólios da Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, objeto do Acórdão 3301-012.378, de 22 de março de 2023, *in verbis*:

Infere-se, pois, que a Recorrente rebate cada tópico contido no Termo de Descrição dos Fatos do Auto de Infração, especialmente aqueles atrelados as contas contábeis, enquanto a Decisão Recorrida tratou das contas de forma agrupada como considerado pela Autoridade Fiscal sem, contudo, associá-las aos esclarecimentos prestados pela Recorrente, como ainda, não enfrentou os argumentos acima citados.

Evidente que o Julgador não está obrigado a enfrentar todos os fundamentos expostos pelo contribuinte, entretanto, certos pressupostos são essenciais para a validade da decisão proferida, a teor do art. 31 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo

impugnante contra todas as exigências.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Não dispõe de modo diverso a Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito federal e o Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), in verbis:

Lei nº 9.784/99:

Art. 2ºA Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[omissis]

V - decidam recursos administrativos;

[omissis]

§ 1ºA motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

.....

Código de Processo Civil:

Art. 489.

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

[omissis]

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

Extrai-se dos dispositivos a primordialidade de resposta pelo Julgador às alegações do contribuinte, em proteção aos princípios comezinhos do direito, sob pena de nulidade do ato:

Lei nº 9.784/99:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

.....

Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

[omissis]

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

.....

Lei nº 13.105/2015:

Art. 11. Todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade.

Art. 1.013. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.

§ 3º Se o processo estiver em condições de imediato julgamento, o tribunal deve decidir desde logo o mérito quando:

[omissis]

IV - decretar a nulidade de sentença por falta de fundamentação.

Neste sentido, confirmada a omissão pela DRJ na apreciação de matérias contidas na impugnação que claramente restringe o direito de defesa da Recorrente, em especial dada a natureza dos argumentos apresentados, e com fins de impedir tal preterição, que acolhe-se o pedido de nulidade da Decisão Recorrida.

Registre-se pela sua importância que qualquer análise que se faça, nesta fase processual, acerca das razões de defesa apresentadas pela Recorrente para descaracterizar a responsabilidade solidária atribuída pela autoridade administrativa fiscal implicaria em verdadeira supressão de instância e, por conseguinte, à própria nulidade do presente julgamento.

Neste espeque, à luz dos princípios do contraditório, da ampla defesa e do duplo grau de jurisdição, impõe-se o acolhimento da preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, restando prejudicada a análise, neste momento processual, das demais razões de defesa objeto do recurso voluntário em análise.

Por fim, considerando que os presentes autos retornarão ao Colegiado de primeira instância para que uma nova decisão seja proferida, sugere-se que aquele órgão julgador verifique a situação dos processos de cobrança que, em tese, seguiram em face do Sujeito Passivo principal e das demais responsáveis solidárias por grupo econômico.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto, anulando a decisão recorrida, com retorno dos autos ao julgador de origem, para realização de novo julgamento nos termos do voto que segue no presente acórdão.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente Redator