



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15868.720075/2015-72
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.875 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 20 de setembro de 2021
Recorrente PÉ COM PÉ CALÇADOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

DEVEDOR SOLIDÁRIO. CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não é nulo o lançamento cientificado ao devedor solidário por determinação do órgão de julgamento de primeira instância, uma vez que não se observou prejuízo ao seu direito de defesa, em face da abertura de prazo para impugnação.

EMPRESAS INTERPOSTAS. INCLUSÃO NO POLO PASSIVO. DESNECESSIDADE.

Cabe ao Fisco avaliar a inclusão, no polo passivo, de empresas cujos trabalhadores a elas formalmente vinculados foram caracterizados como vinculados ao sujeito passivo autuado, sendo desnecessária a intimação das empresas interpostas, quando não arroladas como devedoras solidárias.

DECADÊNCIA. DEVEDOR PRINCIPAL. DEVEDOR SOLIDÁRIO. AFERIÇÃO EM SEPARADO.

Caracterizado o grupo econômico, com a inclusão no polo passivo de devedor solidário, a decadência deve ser aferida relativamente a cada um dos devedores, sem que a eventual ciência tardia do solidário configure decadência para o devedor principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Mauricio Nogueira Righetti, Martin da Silva Gesto (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz, substituída pelo conselheiro Martin da Silva Gesto.

Relatório

Trata-se de ação fiscal que ensejou lançamento único, consubstanciado no Auto de Infração Debcad 51.071.243-6, lavrado para exigência de Contribuições Previdenciárias da empresa (inclusive SAT), incidentes nas remunerações de trabalhadores enquadrados como empregados da autuada Pé com Pé Calçados Ltda, formalmente registrados como empregados e sócios/titulares das pessoas jurídicas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP. Ademais, a autoridade lançadora registra que enquadrrou como segurados contribuintes individuais a serviço da autuada todos os trabalhadores autônomos formalmente contratados pelas referidas interpostas pessoas jurídicas (Relatório Fiscal de e-fls. 458 a 487).

A Impugnação foi considerada improcedente, razão pela qual foi interposto Recurso Voluntário, julgado em sessão plenária de 05/12/2018, prolatando-se o Acórdão nº 2201-004.809 (e-fls. 4.610 a 4.657), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

LANÇAMENTO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.

Constatado o não recolhimento total ou parcial de contribuições sociais previdenciárias, não declaradas em GFIP, o auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil efetuará o lançamento do crédito previdenciário.

RECONHECIMENTO DO VÍNCULO REAL DO TRABALHADOR PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. SIMULAÇÃO. PRIMAZIA DA REALIDADE.

CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES POR INTERMÉDIO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA EXISTENTE APENAS NO PLANO FORMAL.

Constatado pela autoridade fiscal que a empresa, para deixar de pagar tributos (contribuições sociais previdenciárias e contribuições para terceiros),

contrata trabalhadores por intermédio de interposta pessoa jurídica existente apenas no plano formal, correto o enquadramento dos trabalhadores como segurados vinculados a real contratante para fins de cobrança de contribuições sociais previdenciárias.

ORGANIZAÇÃO DA ATIVIDADE EMPRESARIAL EM DIVERSAS EMPRESAS. PROPÓSITO NÃO NEGOCIAL E AUSÊNCIA DE AUTONOMIA. RECONSIDERAÇÃO DAS RELAÇÕES JURÍDICAS. VINCULAÇÃO DA MÃO-DE-OBRA À EMPRESA BENEFICIÁRIA DOS SERVIÇOS.

A organização empresarial de um conjunto de atividades sujeito a um controle comum na forma de empresas distintas deve corresponder à realidade econômica e ter propósito eminentemente negocial, sob pena de serem reconsideradas as relações jurídicas subjacentes e vinculada a mão-de-obra à empresa efetivamente beneficiária dos serviços sempre que identificados a falta de autonomia entre as empresas e o objetivo principal de redução de tributos que, conjugados, propiciem a determinação artificial das bases de cálculo desses tributos.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFIGURAÇÃO. SOLIDARIEDADE.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previstas na Lei nº 8.212/1991.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DOA RT. 173, I DO CTN. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SIMULAÇÃO.

A decadência das contribuições sociais previdenciárias é regida pelas disposições contidas no Código Tributário Nacional, conforme determinado pela Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal nº 08, publicada no DOU de 20/06/2008.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, quando for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. CONTAGEM. DEVEDOR SOLIDÁRIO

A contagem do prazo decadencial se dá em decorrência da constituição do crédito tributário em face do sujeito passivo tributário principal, logo, sem a constituição do crédito, não há que se falar em apuração da responsabilidade solidária.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE.

O julgador não está obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais ao julgamento, tal como jurisprudência consolidada nas Cortes Superiores.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento aos recursos formalizados pelo contribuinte e pelo responsável solidário.

Cientificada da decisão em 14/01/2019 (Termo de Ciência de e-fls. 4.660), a Contribuinte, na mesma data (Termo de Juntada de e-fls. 4.662), opôs os Embargos de Declaração de fls. 4.663 a 4.667, rejeitados nos termos do despacho de e-fls. 4.677 a 4.681.

Cientificada do despacho denegatório de seguimento dos Embargos em 11/04/2019 (Termo de Ciência de e-fls. 4.684), a Contribuinte interpôs, em 23/04/2019 (Termo de Juntada de e-fls. 4.689), o Recurso Especial de e-fls. 4.690 a 4.733, suscitando a rediscussão das seguintes matérias: nulidade por falta de intimação do devedor solidário; chamamento das pessoas jurídicas desconsideradas pelo Fisco para integrarem a lide; e decadência.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento parcial, conforme despacho de 11/06/2019 (e-fls. 4.792 a 4.806), admitindo-se a rediscussão de apenas duas matérias: chamamento das pessoas jurídicas desconsideradas pelo Fisco para integrarem a lide; e decadência.

Cientificada do seguimento parcial do Recurso Especial em 25/06/2019 (Termo de Ciência de e-fls. 4.809), a Contribuinte apresentou o Agravo de e-fls. 4.812 a 4.819, acolhido conforme o despacho de 02/08/2019 (e-fls. 4.840 a 4.845), admitindo-se o seguimento da matéria que inicialmente havia sido vetada, de sorte que, ao fim e ao cabo, foi dado seguimento total ao apelo, admitindo-se a rediscussão das seguintes matérias:

- nulidade por falta de intimação do devedor solidário;

- **chamamento das pessoas jurídicas desconsideradas pelo Fisco para integrarem a lide; e**

- **decadência.**

Em seu Recurso Especial, a Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

Nulidade do lançamento

- à luz dos artigos 10, V e 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972, e 3º, *caput*, da Portaria RFB nº 2.284, de 2010, a intimação de todos os sujeitos passivos é requisito material intrínseco ao lançamento e, por conseguinte, o Auto de Infração é nulo de pleno direito;

- assim, razão não assiste ao Colegiado recorrido, ao negar provimento ao Recurso Voluntário, rejeitando a preliminar de vício material insanável de nulidade por falta de intimação do sujeito passivo “Poli & Detini”, acerca da lavratura do Auto de Infração e do lançamento do crédito tributário.

Chamamento das pessoas jurídicas desconsideradas pelo Fisco para integrarem a lide

- no acórdão recorrido também se decidiu que seria desnecessária a inclusão e a intimação das empresas prestadoras de serviços para se defenderem no processo administrativo fiscal, mesmo sendo acusadas de existirem apenas no plano formal e tendo os vínculos empregatícios com seus empregados ignorados, mediante relatório próprio de despersonificação elaborado pela Agente Fiscal e que fundamentou a lavratura do Auto de Infração;

- ao invés de incluir as empresas prestadoras de serviços no processo administrativo fiscal e intimá-las a apresentarem defesa, já que elas nitidamente têm vínculo com a situação fática dos fatos geradores que constituíram a obrigação tributária, a Agente Fiscal limitou-se a indicar como sujeitos passivos no Auto de Infração a Contribuinte “Pé com Pé” e a responsável solidária “Poli & Detini”, subtraindo das empresas prestadoras de serviços, que, frisa-se, têm vínculo direto com a situação fática constituidora do fato gerador da obrigação tributária, o direito ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal;

- tal conduta violou claramente o disposto no artigo 5º, LV, da CF, nos artigos 10, V e 59, II, ambos do Decreto nº 70.235, de 1972, no artigo 3º, *caput*, da Portaria RFB nº 2.284, de 2010 e no artigo 142, do CTN, que garantem a todos os acusados em geral o direito de defesa e obrigam a intimação de todos os sujeitos passivos para apresentarem impugnação ao Auto de Infração, sob pena de nulidade do lançamento.

Decadência

- o prejuízo reside na cobrança indevida de crédito tributário decaído, gerando enriquecimento ilícito à Fazenda Pública, tendo em vista que o lançamento definitivo do crédito tributário se dá com a intimação do sujeito passivo solidário “Poli & Detini”, aos 07/04/2016, ou seja, após o prazo legal de cinco anos da constituição dos fatos geradores do período de janeiro a dezembro de 2010, ainda que se aplique o artigo 173, I, do CTN;

- vejam que entre o período de apuração de janeiro a dezembro de 2010 e a data de intimação da devedora solidária “Poli & Detini” transcorreram seis anos;

- mesmo que se aplique o art. 173, I, do CTN ao período de apuração de janeiro a dezembro de 2010 (com contagem do prazo decadencial a partir do 1º dia do exercício de 2011), transcorreram mais de cinco anos até o lançamento definitivo do crédito tributário, que se dá, *in casu*, com a intimação do sujeito passivo solidário “Poli & Detini” (07/04/2016);

- razão não assiste ao Colegiado recorrido, ao negar provimento ao Recurso Voluntário, rejeitando a preliminar de decadência, ao argumento de que o lançamento se perfaz definitivamente com a intimação da devedora originária Pé com Pé, conferindo, assim, interpretação divergente da emprestada à mesma matéria por outros Colegiados do CARF.

Ao final, a Contribuinte pede:

- a anulação do lançamento e o cancelamento do Auto de Infração, por vício de falta de intimação do sujeito passivo solidário Poli & Detini;

- a anulação do lançamento e o cancelamento do Auto de Infração, por vício de falta de inclusão e intimação das empresas prestadoras de serviços no processo administrativo fiscal, para se defenderem das acusações constantes no Auto de Infração;

- a anulação de todos os despachos e decisões proferidos no processo administrativo fiscal, por preterição do direito de defesa da empresa Poli & Detini e/ou das empresas prestadoras de serviços; e

- a declaração da decadência dos fatos geradores do período de janeiro a dezembro de 2010.

O processo foi encaminhado à PGFN em 26/09/2019 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 4.850) e, em 11/10/2019, a Fazenda Nacional ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 4.851 a 4.858 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 4.859), contendo das seguintes alegações:

- o acórdão recorrido manifestou primeiramente o entendimento de que a DRJ determinou a intimação do responsável solidário para apresentar defesa;

- nesse sentido, em se tratando de mera irregularidade, não há qualquer motivo para a irresignação apresentada pela Contribuinte, sobretudo diante da inexistência de qualquer prejuízo;

- com efeito, a intimação do devedor solidário, quando não ocorre, deve ser determinada pelo órgão julgador, sendo esta providência até comum no âmbito do próprio CARF;

- na hipótese, tal providência já fora tomada pela própria DRJ, não se fazendo necessário ao CARF determinar a baixa dos autos para a intimação do devedor solidário;

- saliente-se que a declaração de nulidade depende da verificação concreta de prejuízo e, no presente caso, tendo o devedor solidário sido corretamente intimado, já na DRJ, não há qualquer motivo para a sua irresignação, e muito menos para qualquer declaração de nulidade, tampouco de vício formal ou material, uma vez já sanada a irregularidade;

- de fato, o órgão de primeira instância determinou a intimação do devedor e a abertura de prazo para a defesa;

- em relação à segunda matéria recorrida, ressalte-se que os atos constitutivos das empresas prestadoras de serviços, assim como os livros contábeis e fiscais, as notas fiscais, os comprovantes de recolhimento de tributos, os comprovantes de movimentação bancária e as contas de luz, relativos a tais empresas, ao contrário do que sustenta a recorrente, não têm o condão de demonstrar a invalidade das conclusões da autoridade fiscal, pois, da análise das provas coletadas pela autoridade fiscal, é fácil constatar que tais documentos exteriorizam atos simulados, porquanto não refletem a verdadeira relação existente entre a autuada e as empresas prestadoras de serviços;

- com efeito, a apuração da existência de vínculo real da Contribuinte com os trabalhadores vinculados formalmente às empresas prestadoras de serviços foi efetuada com base nos elementos de prova e constatações enumerados de forma hialina no relatório “Despersonalização das Empresas Filhas” (e-fls. 488 a 516);

- a autoridade fiscal, diante das constatações realizadas e análise do caso concreto, procedeu ao lançamento de acordo com as responsabilidades de cada uma das empresas, aplicando a legislação de regência que entendeu que tais empresas não devem se sujeitar ao lançamento do crédito tributário;

- observa-se, assim, que se cuida de matéria essencialmente fática e probatória e por esse motivo, preliminarmente, requer a União que o Recurso Especial da Contribuinte não seja conhecido neste ponto, pois a recorrente pretende ver reapreciadas provas, o que encontra óbice na aplicação analógica da Súmula 07/STJ, segundo a qual “*a pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial*”;

- com efeito, o julgamento do mérito do presente Recurso Especial depende da verificação e análise dos fatos e documentos juntados aos autos, porém o Recurso Especial é apelo de fundamentação vinculada, não podendo a Câmara Superior apreciar e reanalisar fatos e provas;

- com efeito, o Recurso Especial tem por escopo uniformizar o entendimento da legislação tributária entre as Câmaras e Turmas que compõem o CARF, não se prestando como instância recursal no reexame de material probatório;

- deve, pois, o alegado dissenso jurisprudencial se dar em relação a questões de direito, tratando, todos, da mesma situação fática (conforme Acórdão CSRF nº 9101-001.548, de 2013) e da mesma legislação aplicável (conforme Acórdão CSRF nº 9101-00.213, de 2009);

- assim, a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, e sim na interpretação das normas (Acórdão CSRF/01-04.592, de 2003);

- acrescente-se que, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há falar-se em divergência de julgados, uma vez que a discrepância a ser configurada diz respeito à interpretação da mesma norma jurídica (conforme Acórdão CSRF/01-02.638, de 1999);

- o fato é que a recorrente quer nesse momento rediscutir a matéria probatória, o que não pode ser feito em sede estreita de recurso especial;

- em relação à última e terceira divergência, deve ser salientado que o entendimento do CARF é no sentido de que, no caso de solidariedade tributária, a data de intimação do primeiro corresponsável afasta a ocorrência do fenômeno decadencial;

- para o fim de perquirir a extinção do crédito tributário pela decadência, a Turma recorrida da Terceira Câmara da Segunda Seção do CARF já entendeu que a intimação do primeiro devedor afasta o prazo decadencial para todos os devedores, inclusive os solidários (cita o Acórdão nº 2302-001.179);

- por sua vez, os arts. 124 e 125 do CTN tratam da responsabilidade tributária e os seus efeitos; verifica-se, nesses dispositivos, a ausência de benefício de ordem, razão pela qual pode a União cobrar o tributo de qualquer um dos devedores;

- esclarecedor o voto proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2.ª Região, nos autos do processo nº 2000.51.01022882-0; nesse julgamento foi asseverado que o prazo

decadencial tem como marco a primeira notificação de coobrigado e que, no concernente aos créditos tributários não fulminados pela decadência, remanesce a responsabilidade solidária, logo, o marco para se verificar a decadência é a primeira notificação;

- de fato, a intimação do primeiro devedor afasta o prazo decadencial para todos os devedores, inclusive os solidários;

- como se vê, os fundamentos apresentados pelo julgado atacado são sólidos e não merecem qualquer reparo, sendo imperiosa a manutenção do acórdão recorrido.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que não seja conhecido o Recurso Especial ou, caso assim não se entenda, que lhe seja negado provimento, mantendo-se o acórdão recorrido por seus próprios e jurídicos fundamentos.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos para o seu conhecimento. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

Trata-se de ação fiscal que ensejou lançamento único, consubstanciado no Auto de Infração Debcad 51.071.243-6, lavrado para exigência de Contribuições Previdenciárias da empresa (inclusive SAT), incidentes nas remunerações de empregados e contribuintes individuais que formalmente prestaram serviços a empresas que o Fisco entendeu serem interpostas, visando à redução da carga tributária da empresa autuada. Foi arrolada como devedora solidária a empresa Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda, por integrar, com a Pé Com Pé Calçados, grupo econômico de fato.

O Colegiado recorrido manteve o lançamento. A Contribuinte, por sua vez, pede a declaração de nulidade do lançamento em razão da falta de intimação da devedora solidária no momento devido e pela falta de chamamento ao processo das empresas tidas como interpostas; ademais, pugna pelo reconhecimento da decadência, no período de janeiro a dezembro de 2010, em razão de a intimação da codevedora haver ocorrido após o transcurso do lapso decadencial.

Em sede de Contrarrazões, a Fazenda Nacional pede o não conhecimento do recurso, ao argumento de que a autuada pretenderia a reapreciação de provas, o que encontraria óbice por meio da aplicação analógica da Súmula 07/STJ, segundo a qual “*a pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial*”.

De plano, esclareça-se que no presente caso não há que se falar em reexame de provas para o deslinde da controvérsia, já que cabe ao Colegiado tão somente decidir se seria possível o saneamento, na primeira instância, de falta de intimação do responsável solidário; se caberia, na espécie, o chamamento ao feito das empresas cujos empregados foram vinculados à autuada; e, ainda, se a intimação feita à autuada seria suficiente a afastar a decadência, como decidido no acórdão recorrido.

Assim, constata-se que o presente Recurso Especial traz à baila questões essencialmente jurídicas, sem necessidade de revolvimento do conjunto fático-probatório para o seu deslinde, de sorte que é incabível a alegação de contrariedade à Súmula 07/STJ.

Ademais, incabível a alegação de que, relativamente à matéria “falta de chamamento das empresas interpostas”, não teria sido demonstrado o dissídio, em razão de recorrido e paradigma tratarem de legislações distintas. Com efeito, verifica-se que, no caso do acórdão recorrido, foi afastada a alegação de atropelo às normas dos arts. 5º, LV, da CF; 10, V e 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972; e 142, do CTN. Já no paradigma, representado pelo Acórdão nº 2402-005.259, essas normas foram utilizadas como fundamento para se reconhecer a nulidade do lançamento, como se pode concluir da leitura do seguinte trecho do voto condutor do paradigma:

Em sede de preliminar recursal, defende a recorrente a nulidade do lançamento sob o argumento que estaria invalidado o referido ato administrativo porque deixou-se de observar os princípios e direitos constitucionais a ela deferidos pela ordem jurídica vigente, quais sejam, o do devido processo legal, uma vez que “a Agente Fiscal não incluiu no auto de infração as empresas cujas personalidade jurídica e relações de emprego ignorou, assim agindo restou prejudicado o devido processo legal”. Ocorre que, está assente na doutrina e na jurisprudência judicial que os princípios do contraditório e da ampla defesa aplicam-se plenamente à constituição do crédito tributário em desfavor de qualquer espécie de sujeito passivo, irrelevante sua nomenclatura legal (contribuintes, responsáveis, substitutos, devedores solidários, etc.). Isto significa dizer que, para a constituição regular do crédito tributário pelo Fisco, implica na observância aos ditames do art. 142 do CTN que assegura as garantias do princípio do contraditório, devido processo legal e da ampla defesa, conforme estabelece a CF, art. 5º, LIV e LV da CF. Assim, identificada a ocorrência do fato gerador e as pessoas que tenham nele interesse, torna-se imprescindível que a autoridade administrativa lançadora/autuante imponha formalmente contra aos sujeitos passivos solidários a cobrança do tributo devido, sob pena de violação aos princípios anteriormente mencionados, e uma vez constatada essa violação nulo será o procedimento pela ausência de notificação/intimação, imprescindível para a constituição do crédito tributário. No presente caso, de fato, observo nos autos que a autoridade fiscal ignorou “o vínculo empregatício dos empregados das empresas Citanova, RHH e Monte Bianco, uma vez que o mesmo foi instituído com o intuito exclusivo de não recolher as contribuições sociais (fl. 12 do Relatório Fiscal), ao passo que apenas contra a empresa Henrich foi lavrado auto de infração, inexistindo nos autos qualquer registro de termo de sujeição passiva relativo às outras empresas. Constatado o vínculo das empresas Citanova, RHH e Monte Bianco com a situação fática que constitui fato gerador da obrigação tributária, fica evidente a existência de responsabilidade passiva solidária entre elas e a autuada Henrich, nos termos do art. 124, I do CTN:

(...)

Reitere-se, identificada a existência de responsabilidade solidária, é dever da Autoridade fiscal promover a inclusão formal da empresa responsável no polo passivo do Processo Administrativo Fiscal (PAF), isso também por imposição do art. 121, parágrafo único, II, do CTN, o qual estabelece que todo responsável é sujeito passivo tributário.

Com relação à inobservância ao princípio do devido processo legal que está inserido no inciso LIV, do art. 5º, da CF, e, segundo o qual “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”, observo que as empresas Citanova, RHH e Monte Bianco efetivamente arcaram com o ônus do procedimento de constituição de crédito tributário - isto é, tiveram o vínculo jurídico com seus empregados desconstituídos por intermédio do procedimento - sem que fossem incluídas no polo passivo da relação jurídica creditória.

Além disso, considerando que as referidas empresas recolheram contribuições previdenciárias de segurados empregados, ainda que indevidamente, a condenação da empresa Henrich a pagar os valores de contribuições previdenciárias devidos, acarretará enriquecimento ilícito da Fazenda Pública às custas destas mesmas empresas que não integram o polo passivo da demanda administrativa.

Dessa forma, inexistindo termo de sujeição passiva em relação às empresas Civitanova, RHH e Monte Bianco, nem tampouco qualquer registro de intimação/notificação sobre o procedimento fiscal ora impugnado, restam violados os direitos ao Devido Processo Legal, Contraditório e Ampla Defesa, bem como eivado de vício insanável o Auto de Infração AI DEBCAD 37.189.791-2, por descumprir requisito de validade do art. 10, V do Decreto 70.235/72, sendo imperioso reconhecer a nulidade do Lançamento.

Como já dito, o lançamento como ato administrativo que é poderá ser nulo ou anulável em razão de vício material ou de vício formal, sendo que a diferença entre ambos, reside, basicamente, em verificar se o vício está no instrumento de lançamento ou no próprio lançamento. Ou seja, em síntese, o vício formal ocorre no instrumento de lançamento (ato fato administrativo), de maneira que se relaciona tal defeito com a forma do ato. Ao passo que, o vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos necessários, em especial aos constantes no art. 142 do Código Tributário Nacional, daí resultando em equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou constituição do crédito tributário; relacionando-se, assim, o referido vício como o objeto do ato. Visto de outra maneira, o vício formal, neste contexto, relaciona-se com o procedimento, enquanto o vício material relaciona-se com a norma introduzida pelo lançamento, hipótese esta que, uma vez constatada, implica em nulidade do ato. Do até aqui exposto, no presente caso, entendo que o ato está eivado de vício material, eis que, por se tratar de solidariedade passiva, deixou o Agente Fiscal de observar os princípios constitucionais pertinentes, mais precisamente ao que diz respeito ao devido processo legal, no que tange à ampla defesa e contraditório, na medida em que não notificou como sujeitos passivos solidários as empresas Citanova, RHH e Monte Bianco, o que torna nulo o presente lançamento.

Assim, incabível a argumentação de que não teria sido demonstrado o dissídio quanto à segunda matéria, em razão de apreciação de normas distintas nos julgados em confronto.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e passo a examinar o mérito.

Quanto à primeira matéria – nulidade por falta de intimação do devedor solidário – constata-se que o Colegiado recorrido não acatou a tese da autuada, acerca da nulidade do lançamento em razão de vício material insanável, decorrente da falta de intimação da empresa devedora solidária, somente procedida por determinação do órgão de julgamento de primeira instância.

No Recurso Especial, a Contribuinte defende que a intimação de todos os sujeitos passivos seria requisito material intrínseco ao lançamento, de sorte que o Auto de Infração seria nulo de pleno direito, por força dos artigos 10, V, e 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972, e 3º, *caput*, da Portaria RFB nº 2.284, de 2010.

Entretanto, restou comprovado nos autos que não houve qualquer prejuízo à devedora solidária, uma vez que a irregularidade foi prontamente sanada, com a determinação da DRJ, no sentido de que ela fosse intimada. Ademais, constata-se que o vício apontado não diz respeito ao fato gerador objeto da exigência mas unicamente ao fato de não ter havido a ciência do lançamento pelo devedor solidário Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda. Tal mácula, longe de caracterizar vício insanável, constituiu lapso remediável, o que foi efetivamente providenciado, por determinação do órgão de primeira instância, conforme consta do Despacho de Saneamento de fls. 4.367.

Esclareça-se, por oportuno, que a responsabilidade solidária da empresa Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda foi devidamente registrada no Relatório Fiscal de fls. 458 a

487. Nesse sentido, repita-se que não se verificou prejuízo ao devedor solidário, uma vez que o saneamento envolveu a abertura do prazo de defesa para a empresa sobre a qual recaiu a omissão quanto à ciência do lançamento, que inclusive exerceu o seu direito, mediante a apresentação da peça de e-fls. 4.259 a 4.254, cujos argumentos foram apreciados na decisão de primeira instância (fls. e-fls. 4.368 a 4.411).

Destarte, é de se negar provimento a esta primeira matéria.

Quanto à segunda matéria – chamamento das pessoas jurídicas desconsideradas pelo Fisco para integrarem a lide – trata-se das empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho –EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP, cujos trabalhadores foram vinculados à autuada, por entender o Fisco que as citadas pessoas jurídicas seriam meras empresas interpostas, para reduzir os encargos tributários sobre a sua folha de salários.

O entendimento vazado no acórdão recorrido foi pela desnecessidade de intimação do lançamento em relação a tais empresas. Confira-se o voto condutor:

b) VÍCIO INSANÁVEL POR FALTA DE INCLUSÃO E INTIMAÇÃO DAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS

10 Afasto essa preliminar pois tais empresas foram intimadas durante a fiscalização para esclarecer fatos e entregar documentos indicados nos inúmeros termos de intimação fiscal. A autoridade fiscal por sua vez, diante das constatações realizadas e análise do caso concreto procedeu ao lançamento de acordo com as responsabilidades de cada uma das empresas aplicando a legislação de regência que entendeu que tais empresas não devem se sujeitar ao lançamento do crédito tributário.

11 Conforme bem colocado pela decisão de piso não houve a imputação de nenhuma responsabilidade a tais empresas pelos créditos elencados no lançamento, sendo que caberia a prova do contrário ao contribuinte diante dos fatos narrados e provas indicadas pela fiscalização. Portanto, afasto tal preliminar.

Com efeito, as empresas que foram consideradas pelo Fisco como interpostas e cujos prestadores de serviço, empregados e autônomos, foram vinculados à autuada, não foram incluídas no polo passivo da autuação, uma vez que sobre elas não recaiu qualquer responsabilidade pelo pagamento das Contribuições lançadas. Nem mesmo a responsabilidade solidária atribuída à empresa Poli & Detini Indústria de Calçados Ltda foi imputada às empresas B.A. dos Santos Calçados, J.P. Birigui Luiz Sérgio Campos Solados ME, Romualdo Giorjão Filho –EPP, Wande Indústria e Comércio de Calçados Ltda EPP e W. Cássio Nunes Calçados EPP, já que o Fisco não as caracterizou como integrantes de grupo econômico de fato, que levaria à solidariedade prevista no inciso IX, do art. 30, da Lei nº 8.212, de 1991.

Nesse sentido, não merece qualquer reparo o entendimento firmado no acórdão recorrido, quando menciona que tais empresas foram intimadas durante o procedimento fiscal a apresentar documentos e prestar esclarecimentos, conforme indicado no item 2.3 do Relatório Fiscal (fls. 458 a 487), tendo naquele momento a oportunidade de manifestação perante a Autoridade Tributária. Assim, totalmente despicienda a intimação e o chamamento dessas empresas à lide, uma vez que, repita-se, a constituição do crédito tributário não lhes impôs qualquer ônus.

Destarte, incabível a alegação de nulidade por falta de intimação do lançamento e inclusão no polo passivo das pessoas jurídicas tidas como empresas interpostas, portanto **é de se negar provimento ao recurso também quanto a esta segunda matéria.**

Finalmente, quanto à terceira matéria suscitada – decadência – o Colegiado recorrido entendeu que a ciência do primeiro devedor, em 21/08/2015, constituiria o crédito tributário, afastando assim a decadência. A Contribuinte, por sua vez, pede a reforma do acórdão recorrido, no sentido de que a decadência seja aferida com base na intimação do sujeito passivo solidário Poli & Detini, em 07/04/2016.

O tema já foi discutido neste Colegiado, cabendo menção ao Acórdão nº 9202-007.948, de 17/06/2019, cujo posicionamento foi acolhido à unanimidade:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/01/2001

DECADÊNCIA. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. CIÊNCIA DO DEVEDOR PRINCIPAL. INTERRUPÇÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

Caracterizado o grupo econômico de empresas, com a inclusão no pólo passivo de devedores solidários, a decadência deve ser aferida relativamente a cada um deles em separado, sem que a ciência do devedor principal configure causa interruptiva do prazo dos demais, por ausência de disposição legal expressa.

Naquela ocasião, foram apresentados os fundamentos do voto condutor do Acórdão nº 2401-002.785, de 20/11/2012, da lavra da Ilustre Conselheira Elaine Cristina Monteiro Vieira e Silva, ora transcritos e mais uma vez adotados como razões de decidir:

Ultrapassada a possibilidade de lançar com respaldo no art. 173, II do CTN, deve-se identificar apenas se à época do lançamento original, a decadência havia se operado. Neste sentido, vale ressaltar que a NFLD em tela foi lavrada em substituição a NFLD n. 35.007.3546, cientificada ao sujeito passivo em 01/12/1999 e anulada pela 4. Câmara de Julgamento– Acórdão 724/2005, ofício n. 10/4ª CAJ/CRPS, de 04/04/2006, em face da omissão no relatório FLD do dispositivo legal do arbitramento, bem como pelo fato da NFLD ter englobado de forma consolidada 169 prestadores de serviços. Ou seja, como os fatos geradores ocorreram em 1997 e 1998, não havia se operado à época decadência.

A nova NFLD foi lavrada em 14/12/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 26/12/2006, bem como em relação ao prestador de serviços em 03/01/2007. Novamente a lavratura deu-se dentro do lapso de 5 anos da declaração de nulidade, não havendo-se de se falar em decadência.

Contudo, diferente tratamento deve ser atribuído ao prestador de serviços. Entendo que o instituto da responsabilidade solidária permite ao fisco efetivar o lançamento em relação a qualquer dos corresponsáveis. Entretanto, ao escolher efetivar o lançamento apenas em relação ao tomador do serviços inicialmente (NFLD n. 35.007.3546, anulada pelo CRPS), não ocorre interrupção da contagem do prazo decadencial em relação aos demais corresponsáveis, como no caso em relação a prestadora de serviços FIBRACOL.

Observamos, que o lançamento anulado pelo CRPS alcançava apenas a empresa CSN (tomadora), razão pela qual para ela, face ao vício formal na constituição, recomeça a contar o prazo decadencial.

Já para prestadora FIBRACOL, a cientificação do primeiro lançamento deu-se apenas em 03/01/2007, conforme destacado no relatório desse voto, vejamos:

(...)

Vale ressaltar, ainda que a NFLD em tela foi lavrada em substituição a NFLD n. 35.007.3546, cientificada ao sujeito passivo em 01/12/1999 e anulada pela 4. Câmara de Julgamento– Acórdão 724/2005, ofício n. 10/4ª CAJ/CRPS, de 04/04/2006, em face da omissão no relatório FLD do dispositivo legal do arbitramento, bem como pelo fato da NFLD ter englobado de forma consolidada 169 prestadores de serviços.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 14/12/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 26/12/2006, bem como em relação ao prestador de serviços em 03/01/2007.

Dessa forma, como os fatos geradores ocorreram entre 01/1997 e 12/1998, e para a prestadora só ocorreu cientificação da lavratura em 03/01/2007, operou-se a decadência independente do dispositivo legal a ser aplicado. (grifei)

Destarte, o prazo decadencial deve ser aferido individualmente, ou seja, em relação a cada um dos coobrigados, interrompendo-se apenas com a sua respectiva ciência acerca da constituição do crédito tributário em seu desfavor. Ademais, no presente caso, não mais cabe discussão sobre a norma a ser aplicada na aferição da decadência, já que que no acórdão recorrido aplicou-se a regra do art. 173, I, do CTN, sem questionamento por parte da Contribuinte.

Assim, aferindo-se a decadência pelo art. 173, I, do CTN, e tendo-se em conta que o lançamento abarca o período de 01/2010 a 12/2011, em relação à Contribuinte Recorrente, Pé Com Pé Calçados Ltda., cientificada em 21/08/2015, não há que se falar em decadência, de sorte que **nega-se provimento ao recurso também quanto a esta terceira matéria.**

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte Pé Com Pé Calçados Ltda. e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo