ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16561.000192/2007-13

CÓPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	16561.000192/2007-13
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-002.405 – 1ª Turma**
Sessão de	16 de agosto de 2016
Matéria	RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SOLIDARIEDADE - INTERESSE COMUM
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	PRM ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. LEGISLAÇÃO DIVERSA. INADMISSIBILIDADE.

Não há que se falar em divergência de interpretação da legislação tributária entre os acórdãos recorrido e paradigma, na medida em que as normas que orientaram cada um dos julgados não coincidem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)
Adriana Gomes Rêgo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Adriana Gomes Rêgo, Rafael Vidal de Araújo, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Luís Flávio Neto, Nathalia Correia Pompeu e Marcos Aurélio Pereira Valadão. Ausente momentaneamente a Conselheira Cristiane Silva Costa.

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial (e-fls. 2291/2301), contra o acórdão de nº 1101-00.571 (e-fls. 1621/1662), que, por

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/09/2016 por ATENA JORGE DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 13/09/20
16 por ADRIANA GOMES REGO, Assinado digitalmente em 14/09/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 14/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício, rejeitou a arguição de nulidade de decisão recorrida e deu provimento ao recurso voluntário para afastar a imputação de responsabilidade tributária à recorrente. Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE 0 LUCRO LIQUIDO - CSLL*
>
> *Ano-calendário: 2002, 2003*
>
> *DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIAS.*
>
> *EXONERAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CORRESPONDENTE. REGULARIDADE.*
>
> *Correta a decisão que afasta crédito tributário exigido em duplicidade sobre infrações submetidas à incidência tributária em outro lançamento, especialmente se há evidências de erro de cálculo no lançamento cancelado.*
>
> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *Ano-calendário: 2002, 2003*
>
> *NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. ARGUMENTOS NÃO APRECIADOS NA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.*
>
> *Válida a decisão na qual foram apreciados os argumentos defesa apresentados em impugnação.*
>
> *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*
>
> *Ano-calendário: 2002, 2003*
>
> *RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA. RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE.*
>
> *Deve ser conhecido o recurso interposto por sujeito passivo apontado em lançamento como responsável tributário solidário.*
>
> *CARACTERIZAÇÃO DE INTERESSE COMUM. SOCIEDADE DE FATO ENTRE EMPRESAS DE MESMO GRUPO EMPRESARIAL. RESULTADOS INFLUENCIADOS POR OPERAÇÕES INTERNAS. INSUBSISTÊNCIA.*
>
> *Não é possível imputar responsabilidade tributária a outra empresa de um mesmo grupo por crédito tributário significativamente influenciado por operações internas, sem maior aprofundamento acerca da efetividade destes ganhos, mormente depois de se ter questionado a existência daquelas operações.*

Houve a apresentação de Embargos (e-fls. 1665/1673) interpostos pela Fazenda Nacional, os quais não foram acolhidos.

A Recorrente aponta divergência jurisprudencial no que se refere ao acórdão nº **2803-001.075**, em relação à matéria **Responsabilidade Tributária**, cuja ementa é a seguinte:

> *ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/09/2000 a 31/08/2002*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/09/2016 por ATENA JORGE DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 13/09/20
16 por ADRIANA GOMES REGO, Assinado digitalmente em 14/09/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 14/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES. LEI nº 11.941/2009. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições constitui infração a legislação previdenciária.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n º 449 de 2008, convertida na Lei n º 11.941/2009, sendo benéfica para o infrator. Foi acrescentado o art. 32A à Lei n º 8.212/91.

Conforme previsto no art. 106 do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações tributárias decorrentes da Lei 8.212/1991, não comportando benefício de ordem.

Por certo, se existe compartilhamento na utilização da mão de obra de segurados, certamente, haverá compartilhamento nas obrigações das contribuições previdenciárias.

Em síntese, argumenta a Fazenda Nacional que: **a)** para se imputar a responsabilidade solidária é suficiente a configuração do interesse comum entre o efetivo contribuinte e o co-responsabilizado na situação que descreve o fato gerador, rebatendo o argumento da Parmalat Brasil, que confunde os conceitos de contribuinte e responsável, exigindo provas que demonstrassem tal interesse; **b)** o interesse comum, tal qual o preconizado no art. 124, I, do CTN, seguindo palavras de ementa colacionada ao recurso, não é relevado somente pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta que constitui o fato gerador; **c)** a PRM é inscrita no CNPJ como holding, e suas despesas e seu aporte financeiro ficavam a cargo da responsável, pois a mesma não possuía receita própria e a Parmalat costumeiramente se apropriava das despesas da PRM; **d)** o interesse jurídico revela-se através de uma atitude voltada ao atendimento de uma necessidade, seja ela econômica, moral ou social, e, no interesse comum, as pessoas são interligadas por circunstâncias fáticas que as tornam solidárias.

O recurso foi admitido por meio do Despacho (e-fls. 2303/2306), havendo a apresentação de Contrarrazões (e-fls. 2357/2387), que visam atacar o acórdão paradigma colacionado pela Fazenda Nacional, pois, em suas palavras: **a)** seu objeto é contribuição previdenciária; **b)** houve utilização comum de funcionários das empresas envolvidas; **c)** esta utilização comum teve impacto direto na apuração do tributo envolvido da autuação fiscal; **d)** o artigo 30, inciso IX da Lei nº 8.212/91, dispõe sobre a existência de solidariedade entre empresas do mesmo grupo econômico pelas obrigações decorrentes da referida lei, ou seja, de contribuições previdenciárias e não sobre tributos em geral, não se aplicando pois, ao IRPJ.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/09/2016 por ATENA JORGE DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 13/09/20
16 por ADRIANA GOMES REGO, Assinado digitalmente em 14/09/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 14/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É o relatório.

Voto

CÓPIA

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora.

Embora tempestivo, o recurso não deve ser conhecido pelas razões a seguir expostas.

Preliminar de Imprestabilidade do Paradigma

Como relatado, argumenta a Contribuinte em suas contrarrazões que o acórdão paradigma indicado pela Fazenda Nacional para sustentar o dissídio jurisprudencial, não se presta para esse fim, uma vez que tem por objeto contribuição previdenciária, houve utilização comum de funcionários das empresas envolvidas e tal utilização teve impacto direto na apuração do tributo envolvido na autuação fiscal, bem como porque "*o artigo 30, inciso IX da Lei nº 8.212/91, dispõe sobre a existência de solidariedade entre empresas do mesmo grupo econômico pelas obrigações decorrentes da referida lei, ou seja, de contribuições previdenciárias e não sobre tributos em geral*".

Compulsando-se o paradigma, vê-se que, de fato, a argumentação para manter a solidariedade atribuída pela Fiscalização se baseou em norma específica atinente às contribuições previdenciárias, qual seja o art. 30, inciso IX, da Lei n.° 8.212/1991, que estatui que "*as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei*" (sublinhou-se). E quando aplicou disposição Código Tributário Nacional sobre a matéria da solidariedade, utilizou o inciso II do art. 124, que estabelece solidariedade entre "*as pessoas expressamente designadas por lei*", combinando esse dispositivo com o antes referido da Lei n.° 8.212/1991. Confira-se (sublinhei):

> *ANÁLISE DA CARACTERIZAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO DE FATO E DEMAIS ARGUMENTOS APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE PRINCIPAL E SOLIDÁRIOS*
>
> *A decisão de primeira instância administrativa - DECISÃO-NOTIFICAÇÃO n° 12.401.4/0332, de 13/11/2006, fls. 159/179, já analisou todos os argumentos apresentados pelo contribuinte principal e solidários constantes dos autos, concluindo pela procedência da autuação fiscal dos valores retificados, inclusive quanto à formação do grupo econômico de fato. Assim se pronunciou, itens 24 e seguintes, fls. 167/179:*
>
> > 24. Passarei a seguir a contra argumentar, nesta decisão, todas as questões suscitadas pelo contribuinte principal SOLUÇÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA e solidário D'AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, por meio das impugnações de fls. 18/52, 88/100, 111/113 e 133.
> >
> > *(...)*
> >
> > *37. A legislação previdenciária prevê a solidariedade entre as empresas que integram o grupo econômico no inciso IX, do art. 30, da Lei n.° 8.212/1991, que estatui:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/09/2016 por ATENA JORGE DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 13/09/20
16 por ADRIANA GOMES REGO, Assinado digitalmente em 14/09/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 14/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

IX — as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei."

38. A solidariedade fixada na legislação previdenciária em relação ao grupo econômico é bastante ampla, abrange todas as obrigações das empresas ali imposta. Basta uma das componentes do grupo não cumprir as obrigações previdenciárias, para todas assumirem a responsabilidade por via da solidariedade, sem benefício de ordem. O INSS poderá exigir de uma das empresas a dívida de outra, sem ter que demonstrar a incapacidade da originariamente devedora.

39. Doutro lado, ainda que a existência de grupo econômico entre as empresas supra citadas pudesse comportar dúvidas ou suscitar discussões, em nada alteraria a presente situação, pois o Código tributário Nacional — CTN, claramente dispõe:

"Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I — as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II — as pessoas expressamente designadas por lei;

Parágrafo único — A solidariedade referida neste artigo não comporta beneficio de ordem."

40. Portanto, respondem solidariamente pelas obrigações decorrente da legislação previdenciária, as empresas que integram grupo econômico e, dentro do permissivo constante no art. 124, II do CTN, a Lei do Custeio atribui a qualquer integrante deste grupo a responsabilidade pelo pagamento das contribuições previdenciárias devidas. A citada norma determina que todo o patrimônio do grupo econômico responda pelas obrigações tributárias de natureza previdenciária de cada uma das empresas membros.

41. Assim, face a todo o exposto agiu corretamente a fiscalização ao caracterizar o grupo econômico, fundamentado na legislação de comando e em consonância com a doutrina reinante, e apesar de toda a negativa da empresa nesse sentido, sem comprovação alguma de suas argumentações restou mais do que comprovado o grupo econômico e a sua responsabilidade pelo débito previdenciário apurado.

O grupo econômico responde solidariamente pelas obrigações tributárias previdenciárias dos segurados (empregados e contribuintes individuais) que lhes prestem serviços. É o que determina o art. 2o, §2o da CLT – Decreto n º 5.452/43, bem como, art. 124 do CTN, e art. 30, inciso IX da Lei 8.212/91, in verbis:

(...)

Da análise do art. 124, inciso II do CTN c/c art. 30, inciso IX da Lei n º 8.212/91, podemos concluir que as empresas que integram grupo econômico, não importando a sua natureza (de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/09/2016 por ATENA JORGE DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 13/09/20
16 por ADRIANA GOMES REGO, Assinado digitalmente em 14/09/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 14/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *fato ou de direito), são solidárias nas obrigações previdenciárias dos segurados que lhes prestem serviços.*
>
> *Assim, a questão a saber é se o contribuinte principal (Solução Indústria) e os suposto solidários deram causa a incidência do fato gerador da obrigação tributária previdenciária, melhor dizendo, se é fato incontroverso nos autos que as empresas compartilharam instalações e funcionários, se houve negócios entre as empresas (cessão de bens) e outros mais que denotam que fazem parte de um mesmo grupo econômico.*
>
> *Determinadas as condições de grupo econômico e a utilização compartilhada de mão de obra de segurados está caracterizada a solidariedade pelo cumprimento das obrigações tributárias previdenciárias. Por certo, se existe compartilhamento na utilização da mão de obra de segurados, certamente, haverá compartilhamento nas obrigações das contribuições previdenciárias.*
>
> *(...)*
>
> *Diante do exposto, no plano fático não há separação entre as empresas, o que comprova a existência de um grupo econômico e justifica o reconhecimento da solidariedade entre o contribuinte principal (Solução Indústria) e os solidários. Assim, incide a regra do art. 124, inciso II, do CTN c/c art. 30, inc. IX, da Lei n. 8.212/91, nos casos em que configurada, no plano fático, a existência de grupo econômico entre empresas formalmente distintas mas que atuam sob comando único e compartilhando trabalhadores, justificando a responsabilidade solidária pelo pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais a serviço das empresas indistintamente, bem como, a obrigação do cumprimento das obrigações acessórias previdenciárias.*

Já no acórdão recorrido, a fundamentação para afastar a solidariedade foi construída em torno da insuficiência dos elementos colhidos pela Fiscalização para caracterizar o disposto no inciso I do art. 124 do CTN, que trata da solidariedade estabelecida "*entre as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*". É dizer, não se cogitou da aplicação nem do art. 30, inciso IX, da Lei n. 8.212/1991, nem do inciso II do art. 124 do CTN. Veja-se:

> *Como relatado, a autoridade lançadora afirmou existir interesse comum, na forma do art. 124, I do CTN, e expôs os motivos de fato e de direito para assim concluir. E, nestes fundamentos, resta evidente que vislumbrou-se, dentre outros aspectos, a existência de uma sociedade de fato entre a recorrente, a autuada (PRM) e a outra responsável tributária (PPL), além de estarem elas submetidas a controle comum.*
>
> *(...)*
>
> *Para caracterizar o* interesse comum *mencionado no art. 124, I do CTN, a autoridade lançadora desenvolveu quatro argumentos, que a recorrente pretendeu desconstituir.*
>
> *Necessária, portanto, a análise individualizada de cada um deles para, na seqüência, determinar se tais argumentos, quando*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/09/2016 por ATENA JORGE DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 13/09/20
16 por ADRIANA GOMES REGO, Assinado digitalmente em 14/09/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 14/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *confirmados e mantidos, prestam-se a caracterizar a responsabilidade tributária solidária da recorrente pelos créditos tributários remanescentes nestes autos.*
>
> *(...)*
>
> *Como antes exposto, os fundamentos apresentados pela autoridade lançadora são contraditórios: se existe uma total dependência da autuada em relação ao Grupo Parmalat, hábil a integrar a fundamentação da responsabilidade tributária atribuida a outras empresas do Grupo por interesse comum, a determinação do crédito tributário, neste contexto, não poderia se limitar à desconstituição dos efeitos negativos das operações postas em dúvida, e deveria ter tido em conta, também, as receitas decorrentes de operações realizadas dentro do Grupo.*
>
> *Em conseqüência, não é possível imputar responsabilidade tributária a outra empresa do referido Grupo por crédito tributário relativo a IRPJ e CSLL incidentes sobre acréscimo patrimonial significativamente influenciado por operações internas, sem maior aprofundamento acerca da efetividade destes ganhos, mormente depois de se ter questionado a existência daquelas operações.*
>
> *Assim, por todo o exposto, e também tendo em conta o disposto no art. 59, §3 ° do Decreto n° 70.235/72, é dispensável concluir a apreciação da argüição de nulidade do lançamento apresentada pela recorrente, pois deve-se DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para afastar a responsabilidade tributária solidária que lhe foi imputada.*

Não há falar, assim, em divergência de interpretação da legislação tributária entre os acórdãos recorrido e paradigma, na medida em que as normas que orientaram cada um dos julgados não coincidem.

Além disso, se no acórdão paradigma se entendeu que diante do comando único e compartilhamento de funcionários e instalações, além da cessão de bens, restava caracterizado a formação de grupo econômico da qual fazia parte a empresa responsabilizada solidariamente, no acórdão recorrido a responsabilização foi afastada em razão de ter a Turma entendido que a Fiscalização não podia imputar responsabilidade tributária com base em interesse comum na situação que constitui fato gerador de IRPJ e CSLL se limitando a desconstituir as despesas das operações de mútuo postas em dúvida, mas deveria ter tido em conta, também, "*as receitas decorrentes de operações realizadas dentro do grupo*". Confira-se:

> *Como antes exposto, os fundamentos apresentados pela autoridade lançadora são contraditórios: se existe uma total dependência da autuada em relação ao Grupo Parmalat, hábil a integrar a fundamentação da responsabilidade tributária atribuída a outras empresas do Grupo por interesse comum, a determinação do crédito tributário, neste contexto, não poderia se limitar à desconstituição dos efeitos negativos das operações postas em dúvida, e deveria ter tido em conta, também, as receitas decorrentes de operações realizadas dentro do Grupo.*
>
> *Em conseqüência, não é possível imputar responsabilidade tributária a outra empresa do referido Grupo por crédito tributário relativo a IRPJ e CSLL incidentes sobre acréscimo patrimonial significativamente influenciado por operações*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/09/2016 por ATENA JORGE DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 13/09/20
16 por ADRIANA GOMES REGO, Assinado digitalmente em 14/09/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 14/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *internas, sem maior aprofundamento acerca da efetividade destes ganhos, mormente depois de se ter questionado a existência daquelas operações.*

É dizer, além de a responsabilidade tributária ter sido imputada pela Fiscalização pelo interesse comum no fato gerador de que trata o art. 124, inciso I, do CTN, o afastamento da imputação da responsabilidade se deu por incompletude do procedimento fiscal, incompletude essa que diz com aspecto próprio do IRPJ e da CSLL, de incidência sobre lucro, o qual resulta, grosso modo, da diferença entre receitas e despesas.

Da leitura do recurso especial da Fazenda, tem-se a impressão de que ela quer demonstrar a divergência a partir das soluções distintas para situações que caracterizariam a existência de grupo econômico.

Contudo, a divergência não está em uma decisão reconhecer se tratar de grupo econômico e a outra, não. A divergência é porque como o acórdão paradigma tratava da Contribuição Previdência, e como para essa legislação, a simples caracterização do grupo econômico já permite a responsabilização por solidariedade, no caso, **solidariedade de direito**, nos termos do **art. 124, inciso II, do CTN**, o julgamento manteve a responsabilidade tributária atribuída pela Fiscalização. Já no caso do acórdão recorrido, a relatora também reconheceu a existência de grupo econômico (na própria ementa ela faz essa afirmação); entretanto, mesmo sendo um grupo, ela entendeu que os elementos trazidos aos autos pela Fiscalização eram insuficientes para caracterizar o interesse comum de que trata **o art. 124, inciso I, do CTN**, a ensejar **a solidariedade de fato**.

Acolhe-se, portanto, a preliminar de imprestabilidade do paradigma.

Conclusão

Em face ao exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

Adriana Gomes Rêgo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/09/2016 por ATENA JORGE DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 13/09/20
16 por ADRIANA GOMES REGO, Assinado digitalmente em 14/09/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 14/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA