



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

Processo n° 35582.001710/2004-70
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.268 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2014
Matéria SOLIDARIEDADE. GRUPO ECONÔMICO
Recorrente UNIWAY COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS LIBERAIS LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/03/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO À GARANTIA DA AMPLA DEFESA. FALTA DE ANÁLISE DE ARGUMENTOS. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. EVITAR SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

A ausência, em parte, de verificação, análise e apreciação dos argumentos apresentados na primeira instância pelo sujeito passivo caracteriza supressão de instância, fato cerceador do amplo direito à defesa e ao contraditório, motivo de nulidade. Esse entendimento encontra amparo no Decreto 70.235/1972 que, ao tratar das nulidades no inciso II do art. 59, deixa claro que são nulas as decisões proferidas com a preterição do direito de defesa.

Importa cerceamento ao direito de defesa o não enfrentamento pela autoridade de primeira instância das questões apresentadas em sede de impugnação, bem como em sede de recurso a matéria fática não exposta inicialmente na peça de impugnação (fato novo e superveniente), desde que haja motivo relevante exposto nos autos.

Decisão Recorrida Nula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em anular a decisão recorrida.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Ronaldo de Lima Macedo e Thiago Taborda Simões. Ausentes os conselheiros Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, relativas à contribuição prevista no art. 22, III, da Lei 8.212/1991, na redação da Lei 9.876/99, incidente sobre as remunerações devidas e não recolhidas pela Cooperativa de Trabalho à Seguridade Social, em relação aos diretores e cooperados que lhe prestaram serviços no período, para as competências 03/2000 a 03/2004.

O Relatório Fiscal (fls. 49/51) informa que os valores foram apurados por meio de aferição indireta, a partir das informações constantes da folha de pagamento mensal global apresentada, uma vez que a notificada descumpruiu as obrigações acessórias de elaborar folhas de pagamento distintas por empresa contratante e apresentar folha de pagamento mensal relativa aos cooperados da administração, entre outros documentos.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 04/08/2004 (fl.01).

A Notificada apresentou impugnação tempestiva, alegando, em síntese, que:

1. há nulidade do lançamento, na medida em que este omite os artigos das normas legais específicas dadas como infringidas. Argúi, ainda, a nulidade do lançamento pela falta de intimação dos demais supostos devedores do presente crédito;
2. sustenta a ilegalidade da caracterização de grupo econômico pela fiscalização, posto que realizada com base em presunção. Nesse passo, pondera que não há qualquer relação de subordinação entre as empresas, não bastando a mera vinculação;
3. insurge-se contra a aferição realizada, a seu ver ofensiva aos princípios constitucionais da proporcionalidade, da razoabilidade, da capacidade contributiva e da legalidade, em razão da utilização arbitrária do disposto no art. 33, § 3º, da Lei 8.212/1991, levando, ainda, ao enriquecimento ilícito do INSS. Aduz que a empresa não é obrigada, por Lei, muito menos pelo INSS, a fornecer folha salarial distinta, cabendo à fiscalização cotejar todos os documentos, a fim de chegar ao real valor devido;
4. por fim, contesta a aplicação de juros moratórios pela taxa SELIC, sustentando a sua ilegalidade.

Embora intimadas por via postal, em 25/08/2004 (fls. 121/128), as empresas Uniwork Coperativa de Trabalho LTDA. e E-Dablio Consultoria e Projetos Ltda., supostas integrantes do grupo econômico, não impugnam o lançamento.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Duque de Caxias – por meio da Decisão-Notificação (DN) 17.422.4/0414/2005 (fls. 159/164) – considerou o lançamento fiscal procedente em parte, e determinou a retificação do lançamento na forma prevista no discriminativo de fls. 146/147, conforme emissão de Discriminativo Analítico de Débito Retificado (DADR) de fls. 150/157.

Sem apresentação de recursos, houve a lavratura de Termo de Revelia e Termo de Trânsito em Julgado da decisão de primeira instância.

Processo foi encaminhado ao setor de cobrança judicial. A Procuradoria Especializada do Fisco determina que o processo retorne à fase administrativa para que as empresas sejam notificadas sobre o débito, abrindo-se prazo para defesa, bem como certificando-as de eventual revelia.

A empresa E-Dablio Consultoria e Projetos Ltda., suposta integrante do grupo econômico, apresentou recurso, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua alegação fática de que não integraria o grupo econômico delineado pelo Fisco.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (RFB) em Nova Iguaçu/RJ informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso interposto. Cumpre esclarecer que somente a empresa E-Dablio Consultoria e Projetos Ltda apresentou recurso voluntário.

Quanto às prejudiciais, há questão que merece ser analisada.

Da análise inicial dos autos, verifica-se questão prejudicial ao julgamento do recurso encaminhado, face à ocorrência de cerceamento da garantia da ampla defesa e da supressão de instância, vícios esses que devem ser sanados.

Após a apresentação da peça de impugnação – oportunidade em que a empresa Uniway Cooperativa de Profissionais Liberais Ltda alegava que não existiria a caracterização de grupo econômico, tendo em vista que não haveria relação de controle ou de subordinação entre as empresas apontadas pelo Fisco como integrantes do suposto grupo econômico, havendo apenas uma presunção de grupo econômico –, a Delegacia de Julgamento proferiu decisão indeferindo as alegações expostas nessa peça de impugnação, nos seguintes termos:

“[...] 15. Quanto à arguição de ilegalidade na caracterização do grupo econômico, vale perquirir qual o interesse jurídico da impugnante na exclusão do pólo passivo das empresas coligadas/controladas, quando a sua própria situação permanecerá inalterada qualquer que seja o desfecho da controvérsia suscitada; em outros termos, figurando a impugnante no pólo passivo da presente relação jurídica na qualidade de contribuinte – por possuir relação pessoal e direta com o fato gerador das contribuições ora exigidas –, a condição de eventual responsável tributário por parte das demais empresas solidárias constitui verdadeira exceção pessoal e, portanto, somente a estas pertine.

16. Acrescente-se, por oportuno, que eventual vício na caracterização do Grupo Econômico terá como efeito a mera alteração na garantia do crédito tributário, não implicando, em qualquer hipótese, na invalidade do lançamento.

17. Ainda assim, não é despiciendo desfazer a equivocada afirmação da defendente de que a caracterização do Grupo Econômico se deu por presunção, eis que devidamente verificado pela fiscalização, a partir da análise da escrituração contábil da notificada, notadamente nas contas denominadas "empresas coligadas e empresas controladas", conforme item 14 do relatório fiscal. [...]” (processo 35582.001710/2004-70, Decisão-Notificação (DN) 17.422.4/0414/2005, fls. 159/164)

Com a prolação da decisão de primeira instância, inicialmente não houve a apresentação de recurso voluntário. Com isso, o Fisco lavrou Termo de Revelia e Termo de Trânsito em Julgado da decisão de primeira instância, e encaminhou os autos ao setor de cobrança judicial.

Posteriormente, a Fazenda Nacional (Procuradoria Especializada) determinou o retorno do processo à fase administrativa para que as empresas sejam notificadas sobre o débito, abrindo-se prazo para defesa, bem como certificando-as de eventual revelia. Por sua vez, o Fisco determinou a reabertura de prazo para a interposição de recurso para todas as empresas integrantes do suposto grupo econômico, nos seguintes termos:

“[...] 1. Trata-se de Decisão-Notificação - DN emitida em 22/12/2005, sob o nº 17.422.4/0414/2005, que julgou procedente em parte o crédito previdenciário lançado sob o DEBCAD no 35.699.839-8.

2. O referido crédito previdenciário foi lançado quando da ação fiscal desenvolvida na empresa Uniway Cooperativa de Profissionais Liberais Ltda - 72.387.665/0001-00 (integrante de grupo econômico), porém, são responsáveis solidárias pelo crédito previdenciário lançado, além da empresa Uniway Cooperativa de Profissionais Liberais Ltda, todas as demais empresas participes do grupo econômico, a saber: Uniway Serv. Coop. de Trab. de Profissionais Liberais Ltda – CNPJ 73.206.245/0001-43, Uniwork Cooperativa de Trabalho Ltda – CNPJ 73.206.245/0001-43, E-Dablio Consultoria e Projetos Ltda - CNPJ 03.721.322/0001-18.

3. Todas as empresas identificadas no item supra – item 2 do presente Despacho, foram chamadas a se manifestarem nos autos, conforme fls. 1 (notificação pessoal da empresa Uniway Cooperativa de profissionais Liberais Ltda), fls. 120 (cópia de Edital Publicado no Jornal do Comércio de 12/11/2004 – empresa Uniway Serv. Cooperat. de Trab. De Profissionais Ltda), fls. 121 (carta enviada a Uniwork Cooperativa de Trabalho LTDA – recebida em 25/08/2004 conforme aposição de assinatura em AR) e fls. 121 (carta enviada a empresa E-Dablio Consultoria e Projetos Ltda – recebida em 25/08/2004 conforme aposição de assinatura em AR).

4. Nos autos não consta a comprovação do recebimento de cópia da DN por nenhuma das empresas integrantes do grupo econômico, inclusive consta que a Uniway Serv. Coop. de Trab. De Profissionais Liberais Ltda - CNPJ 73.206.245/0001-43, já foi cientificada do débito lavrado por edital por não ter sido localizada no endereço tributário que consta dos sistemas informatizados do INSS e da Receita Federal (endereço este cuja responsabilidade de informação e atualização é de responsabilidade da empresa – Contribuinte).

5. Dessa foram, a Seção do Contencioso Administrativo Fiscal encaminha cópia do presente Despacho e da Decisão-Notificação nº 17.422.4/0414/2005 a todas empresas participes do grupo econômico, a saber: Uniway Serv. Coop. de Trab. de Profissionais Liberais Ltda – CNPJ 73.206.245/0001-43, Uniwork Cooperativa de Trabalho Ltda – CNPJ 73.206.245/0001-43, E-Dablio Consultoria e Proietos Ltda -

CNPJ 03.721.322/0001-18, informando-lhes que está reaberto o prazo para interposição de recurso Administrativo dirigido ao Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS. [...]" (processo 35582.001710/2004-70) (g.n.)

No retorno do processo à fase administrativa, conforme determinação da Fazenda Nacional, a empresa E-Dablio Consultoria e Projetos Ltda interpôs recurso alegando, em síntese, os seguintes fatos:

1. a sua constituição como empresa somente ocorreu em março de 2000, logo não há de se falar em contribuições nas competências 01/1999 a 02/2000;
2. ela não pertence a grupo econômico algum, e em tal condição não pode ser considerada solidária aos débitos mencionados no lançamento fiscal, pois o único vínculo existente entre a e-Dablio Consultoria e Projetos Ltda e a cooperativa Uniway era um vínculo comercial, onde a primeira contratava os serviços da segunda;
3. Conforme impugnação da Cooperativa Uniway, a qual sofreu a fiscalização, não restou comprovada, durante a fiscalização, a existência do controle por parte de uma das cooperativas sobre as outras e muito menos da empresa limitada sobre as cooperativas, portando a autoridade fiscalizadora fundamentou-se em simples presunção e informações comerciais constantes no site www.uniway.com.br, onde constava a e-Dablio Consultoria e Projetos Ltda, como sua cliente;
4. Conforme Contrato Social (doc. 3) o responsável pela administração da empresa e-Dablio Consultoria e Projetos Ltda. era seu Sócio-Gerente Pedro Azambuja Pinheiro Machado, portando não há de se falar em controle e direção, pois o Sr. Pedro não fazia parte da direção e muito menos controlava a Cooperativa Uniway;
5. a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 35.699.839-8, de 30/07/2004, nunca foi entregue a e-Dablio Consultoria e Projetos Ltda, apenas a empresa tomou conhecimento em 07/08/2006, quando sua procuradora recebeu cópias da NFLD em questão. Isto, por uma única razão, não há vínculo entre a empresa UNIWAY e a E-DABLIO, que é uma empresa limitada e a Uniway, cooperativa. Dessa forma, afirma que não faz parte do mesmo grupo econômico que a cooperativa Notificada e, para comprovar as suas alegações, junta aos autos cópias de documentos.

Considerando a garantia da ampla defesa e da supressão de instância, entende-se que a decisão de primeira instância deverá examinar e analisar as alegações postas na peça recursal, eis que essa decisão não analisou, de forma suficiente, todos os pontos abordados pela peça de impugnação, no momento em que não houve uma demonstração fática de que todas as empresas comporiam ou não o grupo econômico delineado pelo lançamento fiscal. Segundo a Recorrente (E-Dablio Consultoria e Projetos Ltda), ela não tornou conhecimento imediato da autuação, sendo que isso impossibilitou, dentro do prazo

regulamentar, a sua produção de prova na fase de impugnação, e, com isso, somente na fase recursal foram apresentadas as questões fáticas e jurídicas da impugnação do lançamento fiscal.

Com a finalidade de afastar qualquer dúvida acerca do sujeito passivo da relação obrigacional tributária do presente processo, já que a Recorrente (E-Dablio Consultoria e Projetos Ltda) alega que os fatos apontados pelo Fisco não guardam correspondências com a documentação existente na empresa (fato novo para o processo) – tais como as questões fáticas expostas nos itens 1 a 5 retromencionados –, deverá a autoridade de primeira instância de julgamento rebater os pontos apresentados na peça de impugnação, bem como a matéria fática somente apresentada em sede de recurso voluntário (fato superveniente ao momento de sua apresentação), visando demonstrar que o Fisco cumpriu, ou não, a legislação de regência na época de ocorrência do fato gerador. Ou caso os autos não possuam os elementos suficientes, entende-se eficaz a baixa do processo em diligência para manifestação do Fisco quanto aos argumentos apresentados na peça recursal ou na peça de impugnação, dando-se uma chance para que a Recorrente (E-Dablio Consultoria e Projetos Ltda) emende a peça inicial (peça de impugnação) e especifique os elementos probatórios que demonstram as suas alegações.

Dentro desse contexto da decisão de primeira instância, cumpre esclarecer que tal decisão deve ser pautada dentro princípio da motivação. Esta motivação exige da Administração o dever de justificar seus atos, apontando-lhes os pressupostos fáticos e jurídicos, assim como a correlação lógica entre os fatos expostos nos autos e o ato praticado, demonstrando a compatibilidade da conduta com a lei. Enfim, exige um raciocínio lógico entre o motivo, o resultado da decisão e a lei. Assim, não é razoável o exame de toda a matéria fática na fase recursal, se a Recorrente (E-Dablio Consultoria e Projetos Ltda) não a apresentou em decorrência de uma causa dada pelo próprio Fisco, corroborado pelo retorno do processo à fase administrativa e pela reabertura de prazo, conforme determinação da Fazenda Nacional (Procuradoria Especializada e Fisco). Isso permitirá que tal matéria fática seja analisada pela primeira instância e evitará a garantia da supressão de instância e da ampla defesa.

Esse entendimento acima está em consonância com o art. 50 da Lei 9.784/1999, que estabelece a exigência de motivação como condição de validade do ato.

Lei 9.784/1999 – diploma que estabelece as regras no âmbito do processo administrativo federal:

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

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções; (...)

Diante disso, entende-se que a decisão de primeira instância não está devidamente motivada, eis que lhe faltou examinar as questões fáticas retromencionadas (itens a 5 dessa decisão) e sinalizadas na peça de impugnação pela empresa autuada (Uniway Cooperativa de Profissionais Liberais Ltda). Nesse particular não há outra solução a ser dada ao presente processo, anulando-se a decisão de primeira instância em decorrência da constatação do cerceamento a garantia da ampla defesa e da supressão de instância evidenciada nos autos.

A Recorrente (E-Dablio Consultoria e Projetos Ltda) possui o direito de verificação e análise de todos seus argumentos na primeira instância. Não procedendo dessa forma, ocorrerá a supressão de instância do direito de defesa da Recorrente, motivo de nulidade, ainda que se trata de matéria fática exposta somente na peça recursal, desde que seja

de forma excepcional e justificada, que foi: **impossibilidade de se manifestar, no prazo regulamentar, da autuação em decorrência da falta de ciência de todos os sujeitos passivos (solidariedade)**. Esse entendimento é corroborado pelo fato de que, após o retorno do processo à fase administrativa, houve a reabertura de prazo para que as empresas (sujeitos passivos), pertencentes ao suposto grupo econômico, apresentassem peça de contestação (recurso), sendo isso determinado pela Fazenda Nacional.

Da forma como foi prolatada a decisão de primeira instância, o direito do sujeito passivo ao contraditório não foi conferido de forma ampla.

E a ampla defesa, assegurada constitucionalmente aos contribuintes, deve ser observada no processo administrativo fiscal. A propósito do tema, é salutar a adoção dos ensinamentos de Sandro Luiz Nunes que, em seu trabalho intitulado Processo Administrativo Tributário no Município de Florianópolis, esclarece de forma precisa e cristalina: “A ampla defesa deve ser observada no processo administrativo, sob pena de nulidade deste. Manifesta-se mediante o oferecimento de oportunidade ao sujeito passivo para que este, querendo, possa opor-se a pretensão do fisco, fazendo-se serem conhecidas e **apreciadas** todas as suas alegações de caráter processual e material, bem como as provas com que pretende provar as suas alegações”.

Ressalte-se, também, que há determinação legal para que se verifique o direito dos cidadãos, nos termos do art. 2º da Lei 9.784/1999 e do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal/1988.

Lei 9.784/1999:

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

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

*I - **atuação conforme a lei e o Direito;** (...)*

*VI - adequação entre meios e fins, **vedada a imposição de obrigações, restrições** e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;(...)*

VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados; (...)

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio; (...)

XII - impulso, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

.....
Constituição Federal/1988:

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)

*LV - aos litigantes, **em processo judicial ou administrativo**, e aos acusados em geral são assegurados **o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes**; (g.n.)*

Assim, é dever da Administração Pública garantir o direito dos cidadãos contribuintes, especialmente àqueles que se configuram como direitos e deveres individuais e coletivos, previstos na Constituição Federal/1988 como cláusula pétrea.

Sobre nulidade, a legislação determina motivos e atos a serem praticados em caso de decretação de nulidade.

Decreto 70.235/1972:

*Art. 59. São **nulos**:*

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

*§ 1º **A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.***

*§ 2º **Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.***

*§ 3º **Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.***

*Art. 60. **As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.***

*Art. 61. **A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.** (g.n.)*

Portanto, por ser autoridade julgadora competente para a decretação da nulidade, por estar claro que ocorreu preterição ao direito de defesa da Recorrente, decido pela nulidade da decisão de primeira instância.

Em respeito ao § 2º do art. 59 do Decreto 70.235/1972, ressalto que o Fisco deverá cientificar os sujeitos passivos dessa decisão – ou seja, deverá dar ciência a todas as empresas que integram o suposto grupo econômico delineado pela auditoria fiscal –, emitir nova decisão, dar ciência de todas as diligências e de seus respectivos resultados (pronunciamentos da fiscalização e do órgão julgador), reabrir prazos e tomar as devidas providências para a continuação do contencioso.

Processo nº 35582.001710/2004-70
Acórdão n.º **2402-004.268**

S2-C4T2
Fl. 7

Desse modo, é necessário que seja efetuado o saneamento do vício apontado para que se possa julgar a procedência ou não do lançamento fiscal, bem como a análise do recurso voluntário interposto.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **ANULAR** a decisão de primeira instância, para que seja proferida uma nova decisão consubstanciada em motivação fática e jurídica, presentes nos autos, bem como seja oferecido aos sujeitos passivos um novo prazo para manifestação.

Ronaldo de Lima Macedo.