



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

Processo n° 10580.722537/2013-27
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.871 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2015
Matéria COFINS
Recorrente COOPERATIVA DE SAÚDE E SERVIÇOS CORRELATOS-
COOPERSAUDE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009

MATÉRIA IMPUGNADA E NÃO APRECIADA NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ANULAÇÃO DA DECISÃO. NECESSIDADE DE NOVO JULGAMENTO.

Comprovado a falta de ciência do auto de infração quanto a solidários da exigência fiscal, deve-se anular o julgamento para que a Unidade de Origem providência a ciência de todos os arrolados no processo como solidários, abrindo o prazo legal para apresentação de impugnação e a partir daí seja dado prosseguimento ao processo nos termos previstos no Decreto n° 70.235/72;

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para anular a decisão de primeira instância e determinar que a unidade de origem dê ciência do auto de infração a todos os responsáveis solidários.

Joel Miyazaki - Presidente.

Winderley Morais Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Joel Miyazaki, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Winderley Moraes Pereira, Erika Costa Camargos Autran e Daniel Mariz Gudino.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

"Contra a cooperativa antes qualificada foram lavrados dois Autos de Infração, a saber:

a) o primeiro formalizou a exigência de COFINS, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 2.069.776,25, referente a fatos geradores entre 30/04/2008 e 31/12/2009. Esse valor (principal) foi acrescido de multa de ofício de 150% e juros de mora.

Constou fundamentação legal. Houve ciência em 26/04/2013;

b) o segundo formalizou a exigência de PIS, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 448.451,51, referente a fatos geradores entre 30/04/2008 e 31/12/2009. Esse valor (principal) foi acrescido de multa de ofício de 150% e juros moratórios.

Constou base legal. Houve ciência em 26/04/2013.

Foi produzido longo Termo de Verificação Fiscal, onde ficou registrado (excertos):

5. A ação fiscal abrangeu o período de jan/2008 a dez/2009.

7. Os representantes legais declararam, por escrito, não possuir a COOPERSAÚDE processos judiciais ou administrativos concernentes a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal; nem processos de consulta formulados.

8. O período de janeiro a março de 2008 foi objeto de lançamento através de auto de infração de 28/12/2012 (processo nº 10580-720.011/2013-11), tomando ciência a contribuinte nesse mesmo dia. Esse lançamento teve como fundamento a falta de recolhimento das contribuições para o Pis e Cofins.

9. Novos fatos que chegaram a conhecimento desta fiscalização, posteriormente à lavratura do auto de infração referido no parágrafo anterior, e levaram à qualificação da multa e à responsabilização dos membros do Conselho de Administração e membros do Conselho Fiscal.

10. Depoimentos colhidos em diversos processos trabalhistas (vide parágrafos 60 e seguintes deste Termo) e na Ação Civil Pública tombada sob nº 52900-76.2009.5.05.0196, em 19/05/2009, na 6ª Vara do Trabalho de Feira de Santana, impetrada pelo Ministério Público do Trabalho, configuraram desvirtuamento da atuação da COOPERSAÚDE, com repercussão no tratamento tributário da cooperativa.

15. Em 13/07/2012, a COOPERSAÚDE foi intimada, e reintimada em 10/09/2012, a apresentar, dentre outros

documentos, memória de cálculo da apuração do PIS e COFINS, com a indicação da rubricas contábeis de registro correspondentes, e que esclarecesse por escrito por que não havia apurado e declarado as referidas contribuições.

16. Em resposta, elaborou as planilhas reproduzidas abaixo que explicitam a segregação das receitas em decorrentes de atos cooperados (que eram repassados a estes na proporção dos serviços prestados a terceiros) e as correspondentes taxas administrativas cobradas dos membros. Só sobre as últimas a contribuinte entende que havia incidência do PIS e da COFINS, que eram contabilizados nas contas 21104 e 21105, respectivamente.

29. Importa que, nem sobre as receitas de taxas administrativas, nem sobre as receitas dos serviços médicos prestados, a fiscalizada recolheu as devidas contribuições de COFINS e PIS, contribuições essas, repise-se, provisionadas e baixadas contabilmente, como se tivessem sido pagas, mas efetivamente não recolhida.

40. Figuram como associados da COOPERSAÚDE, segundo relação fornecida por ela: médicos; enfermeiros, bioquímicos, farmacêuticos, odontologistas, cirurgiões dentistas, fisioterapeutas, nutricionistas, auxiliares de enfermagem, técnicos de laboratório, agentes de serviços hospitalares, técnicos de enfermagem, técnicos de radiologia, agentes de serviços gerais, técnicos de laboratório, técnicos de administração hospitalar, assistentes sociais, coordenadores administrativos, técnicos auxiliares odontológicos (vide "Relação Cooperados Coopersaúde"). Então, possui nos seus quadros elenco de profissionais capaz de assumir qualquer serviço de saúde, da atividade meio à atividade fim.

45. Constata-se então que a totalidade do faturamento da COOPERSAÚDE foi oriundo de contratos com órgãos públicos com o objeto de fornecimento de profissionais da área de saúde, para cumprir jornadas de trabalho em estabelecimentos dos contratantes, segundo as determinações administrativas destes, e com a determinação de observação da legislação trabalhista e previdenciária pela contratada.

57. A primeira conclusão, conforme o teorizado, é que não se pode considerar como atos cooperativos típicos as relações estabelecidas entre a pessoa jurídica COOPERSAÚDE e as contratantes de sua mão de obra especializada. No mínimo, à primeira vista, seriam atos não-cooperativos intrínsecos se cumprissem os requisitos legais. Com a prática de atos externos (contratos de prestação de serviços com terceiros) há faturamento. Os profissionais alocados na prestação dos trabalhos receberam a contraprestação da cooperativa (e não do contratante) na proporção do labor realizado.

62. A segunda conclusão que se assenta, tomadas em conta as constatações que defluem dos fatos documentados nos processos trabalhistas, é que a COOPERSAÚDE não atendeu aos princípios cooperativos, descumprindo frontalmente a Lei nº 5.178/17: não propiciou que os associados obtivessem retribuição superior à que obteriam caso não estivessem associados; não houve prestação de serviços pela cooperativa

aos reclamantes; houve de fato, prestação de serviços pela cooperativa aos terceiros contratantes; a cooperativa se prestou a fraudar relação de emprego e o próprio instituto do cooperativismo.

63. A terceira conclusão: a de que os administradores da autuada ao descumprirem dispositivos da Lei nº 5.764/1971, dispositivos do próprio Estatuto Social (a exemplo do art. 15º que proíbe vantagens e privilégios a associado em detrimento dos demais associados) e perpetrarem infrações a dispositivos da legislação tributária, devem ser responsabilizados solidariamente. Os fatos correspondentes a essa conclusão estão narrados no tópico, "VIII. Da Responsabilidade dos Membros do Conselho de Administração e do Conselho Fiscal".

64. Contudo, repise-se o já dito que será explicitado no próximo tópico: a distinção entre atos cooperativos e não cooperativos não é relevante para incidência das contribuições para o Pis e para a Cofins. Independentemente de se tratar de ato cooperado ou não cooperado, as receitas apuradas pela COOPERSAÚDE são tributadas pelo Pis e pela Cofins. Mas restou comprovado que as receitas recebidas pela COOPERSAÚDE não foram decorrentes de atos cooperativos típicos. As irregularidades, documentadas indicaram fraude do próprio instituto do cooperativismo.

94. No § 1º do art. 44 da Lei 9.430/1996, há determinação de que a multa de ofício de 75% deve ser duplicada nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, ou seja, nos casos de sonegação, fraude ou conluio.

95. Restou claro que os atos e negócios foram praticados com o fim de modificar as características essenciais do fato gerador de modo a reduzir o montante das contribuições devidas, constituindo a fraude definida no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

96. A multa de ofício referente a esta infração foi aplicada nos termos da Lei 9.430/96, artigo 44, inciso I, e § 1º, com nova redação dada pela Lei 11.488/2007.

Em 28/05/2013 a contribuinte transmitiu (e-mail eletrônico), através de procuradores, arrazoado impugnatório referente aos lançamentos (PIS/COFINS) onde alegou (em síntese):

Dos fatos

- o Fisco pretende impor curioso e particular entendimento segundo o qual a sociedade não pratica qualquer tipo de ato cooperativo. Conclui que por ter seus ingressos derivados da prestação de serviços para terceiros não associados/cooperados, a cooperativa pratica unicamente atos não cooperativos. Em sua concepção, os atos cooperativos seriam tão somente, apenas, única e exclusivamente aqueles praticados interna corporis, ou seja, entre os próprios cooperados, pelos próprios cooperados e para os próprios cooperados. Afirma, também, ser irrelevante tratar de segregação contábil entre atos cooperativos e não cooperativos, eis que todos os atos praticados são não cooperativos, constituindo-se, integralmente, hipótese de incidência do PIS e da COFINS;*

- em seu Relatório o Fisco concluiu:*

I) que não podem ser considerados como atos cooperativos típicos aqueles estabelecidos entre a cooperativa e terceiros não associados/cooperados;

II) que as constatações do quanto documentado no processo trabalhista são de que a sociedade não atendeu aos princípios cooperativos (dentre os quais a ausência de participação associativa; ausência de adesão espontânea; e da dupla qualidade e retribuição pessoal diferenciada);

III) que os administradores da cooperativa seriam responsáveis solidários pelos créditos tributários, uma vez que teriam infringido dispositivos do próprio Estatuto Social.

Da impugnação. Natureza jurídica. Preenchimento de todas as condições para ser sociedade cooperativa desde sua constituição, a cooperativa sempre atuou no intuito de atingir o bem comum dos cooperados. Dos valores recebidos pelos serviços prestados pessoalmente pelos seus cooperados, uma parte (Taxa Administrativa) é destinada ao custeio da estrutura administrativa, melhorias na estrutura física da sede e também na comunicação social da entidade, de forma a cumprir o seu objetivo social;

• considerando que os valores recebidos dos tomadores de serviço, depois de descontado um percentual para o pagamento das despesas da cooperativa, são repassados diretamente aos cooperados em razão do trabalho desenvolvido por cada um deles e, considerando que eventual sobra dos valores destinados à administração da cooperativa e à realização do seu objeto social é devolvida aos cooperados também na proporção do seu trabalho, resta indubitável que a cooperativa, cumpre um dos requisitos básicos da sociedade cooperativa, qual seja a não realização de lucro;

• não restam dúvidas de que a negociação da prestação dos serviços de seus cooperados, incumbida à cooperativa, caracteriza-se como ato cooperativo típico, integralmente alinhado ao quanto preceituado na lei das cooperativas (Lei nº 5.764/1971), inclusive sem qualquer objetivo de lucro, vez que seu objeto social concerne, justamente, à aproximação de seus cooperados do mercado consumidor;

• o Fisco desconsiderou as demandas trabalhistas ajuizadas e que foram julgadas improcedentes por considerarem a ora autuada como sendo uma sociedade cooperativa típica. Frise-se que os juízos trabalhistas reconhecem a existência de relação de cooperativismo e o atendimento aos princípios da dupla condição e da retribuição pessoal diferenciada;

• no campo da prestação de serviços a terceiros, frise-se que todos os cooperados têm a liberdade de trabalhar quando e onde escolherem. Não há hierarquia ou ordem da cooperativa para que tal ou qual cooperado necessariamente vá trabalhar em tal ou qual hospital;

• conclui que;

a) pelos documentos carreados, a intenção cooperativista é claríssima, agindo sempre a cooperativa em benefício dos cooperados;

b) os cooperados sabem e concordam com os termos das ações tomadas pela cooperativa. Supostas ações trabalhistas são insignificantes ante o número de cooperados.

Natureza do ato cooperativo típico. Não incidência de PIS/COFINS sobre ingressos decorrentes de atos cooperativos

• ato não cooperativo é aquele que nada diz respeito ao objeto de uma sociedade cooperativa, caracterizando uma atividade mercantil praticada pela pessoa jurídica.

O resultado positivo auferido em razão da prática de tal ato, mesmo que praticado pela cooperativa, configura auferimento de receita, sendo, portanto, passível de tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Já ato cooperativo, ou ato cooperado, é aquele pelo qual a cooperativa realiza a sua finalidade social, qual seja a prestação de serviços aos seus associados. Conforme a Lei nº 5.764/1971 (parágrafo único do art. 79), os atos cooperados não implicam em operações mercantis, tampouco em contrato de compra e venda;

• todos os ingressos contábeis verificados pelo Fisco são decorrentes e pertencem aos cooperados, em razão da prestação de serviços realizados de forma pessoal por estes, à exceção da taxa administrativa retida para o custeio da estrutura da sociedade. Trata-se de ato cooperativo típico, concernente ao objetivo social da cooperativa, envolvendo esta e o cooperado;

• não se pode dizer que, por ser um terceiro o tomador do serviço prestado pessoalmente pelos cooperados, restaria descaracterizado o ato cooperativo, já que se trata de um negócio feito pela cooperativa em nome dos cooperados e com o intento de que estes alcancem o mercado consumidor e auferam renda. Não seria razoável pensar que os cooperados poderiam prestar serviços apenas a outros cooperados, o que inviabilizaria economicamente a atividade;

• a intermediação da contratação dos serviços de seus cooperados, efetuada pela cooperativa, configura ato cooperativo típico. Tendo em vista que a cooperativa repassa os honorários auferidos aos cooperados, em razão direta dos serviços prestados por cada um, tais ingressos jamais poderiam ser considerados como receita/faturamento da cooperativa;

• o Fisco considerou como sendo faturamento todos os ingressos havidos pela cooperativa, inclusive as receitas decorrentes da prática de ato cooperativo típico. A autuação é, portanto, im procedente;

• ao contrário do pretendido pelo órgão fiscalizatório, o conceito de faturamento não se amolda aos atos cooperados, havendo por isso a não incidência do PIS ou da COFINS sobre os referidos atos;

• a análise do Relatório Fiscal leva à conclusão de que o Fisco considerou como receita e, por decorrência, como base de cálculo para a tributação pela COFINS e pelo PIS, o somatório do valor das notas fiscais emitidas no período fiscalizado. Ocorre que os ingressos na caixa dos honorários dos associados, pela prática de atos cooperados, não se confundem com receitas da cooperativa. No caso concreto, o ingresso na caixa de valores decorrente de atos cooperados não se enquadra no conceito de faturamento/receita por não ser uma riqueza própria da Sociedade. Assim, no mérito, deve ser declarada a total im procedência do auto de infração.

Divergências contábeis. Erros de preenchimento

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/03/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 09/04/

2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 11/03/2015 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Impresso em 10/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

• o Fisco apontou a existência de divergências contábeis. Cumpre esclarecer que os erros em questão são atribuíveis apenas e tão somente à equipe de contabilidade da cooperativa. Tais erros por si só não são capazes de criar fatos geradores, nem implicam em confissão de dívida. No Direito Tributário deve prevalecer, sempre, a verdade real, sendo que a verdade real é que trata-se de uma cooperativa de trabalho e como tal, no exercício do seu mister, os ingressos decorrentes da prática de atos tipicamente cooperativos não podem ser considerados como sendo faturamento, daí porque não se submetem à incidência nem do PIS nem da COFINS.

Regularidade nas contratações com o Poder Público

• o relatório fiscal busca demonstrar que a relação entre a cooperativa e os contratados (órgãos do Poder Público) teria caráter empresarial, não podendo se confundir com a relação de intermediação sem fins lucrativos próprios das sociedades cooperativas. Diz que os contratos firmados trazem terminologias próprias de quem contrata com sociedades empresárias;

• de fato, as terminologias aplicadas aos contratos são terminologias próprias da contratação de sociedades empresárias. Tanto que nela há termos como salários, recolhimento de FGTS, responsabilização pelo transporte, etc. Contudo, a mera avaliação literal/textual dos contratos não é capaz de levar à compreensão da relação jurídica travada entre as partes contratantes. Quanto ao negócio jurídico, o primeiro ponto a se levar em consideração é o fato de que os contratos firmados são elaborados juntamente com o edital de licitação. Ou seja, os contratos não são personalizados, são genéricos, e são elaborados exclusivamente pelo Poder Público, sem a participação dos contratados. E como a maioria das licitantes são sociedades empresárias, não faria sentido a elaboração de um contrato somente para cooperativas;

• as atecnias contidas nos contratos firmados com o Poder Público não têm o condão de desvirtuar a realidade fática e o enquadramento jurídico que deve ser dado aos negócios firmados pela cooperativa, sendo improcedente a autuação;

• caso a autuação seja julgada procedente, descaracterizando a prestação do serviço como ato cooperativo, deveria o Fisco devolver aos órgãos contratantes toda a contribuição previdenciária devida pelo tomador de serviço de cooperativa que foi paga no período. Tal contribuição de 15% sobre o valor pago a cooperativas e devido pelas contratantes está prevista no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/1991.

Conclusão e pedidos

• a cooperativa requer que seja reconhecida a total improcedência da autuação. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, indicando, de logo, e em especial, a juntada posterior de documentos, pareceres, decisões dos Tribunais Administrativos e Judiciais, inclusive em contra prova, diligências, exames, vistorias, perícias e revisão do lançamento. A repartição preparadora atestou a tempestividade da peça de contestação."

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento manteve integralmente o lançamento. A decisão foi assim ementada:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009

BASE DE CÁLCULO. SOCIEDADE COOPERATIVA.

A partir de novembro de 1999 a base cálculo da COFINS é a receita bruta proveniente de atos cooperativos e não cooperativos, sendo permitidas somente as exclusões e deduções previstas em lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2009

BASE DE CÁLCULO. SOCIEDADE COOPERATIVA.

A partir de novembro de 1999, a base cálculo do PIS passou a ser a receita bruta proveniente de atos cooperativos e não cooperativos, sendo permitidas somente as exclusões e deduções previstas em lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Cientificadas da decisão, a Coopersaude e as pessoas arroladas como solidárias: Paulo Cesar Queiroz Rocha, Ubirajara Jorge Muniz da Silva, Rômulo José Cunha Araújo, Marlea Paladino Ferreira da Silva Machado, Marcelo César Almeida de Oliveira Pinto, Edmo de Castro Dourado Jr., Carlos Costa Neto, Ana Maria Guimarães Dortas Matos e Victoria Villapardo dos Santos interpuseram Recurso Voluntário, pedindo a reforma da decisão, nos seguintes termos.

Recurso Coopersaúde

A Coopersaúde repisa as alegações já apresentadas na impugnação, reafirmando a impossibilidade de tributação dos atos cooperativos praticados, em razão de ausência de relação mercantil, pois, tais recursos não se configuram em faturamento e não lhe pertenciam, somente transitaram pela Cooperativa por pertencerem aos seus cooperados.

Ubirajara Jorge Muniz da Silva, Rômulo José Cunha Araújo, Marlea Paladino Ferreira da Silva Machado, Marcelo César Almeida de Oliveira Pinto, Edmo de Castro Dourado Jr., Carlos Costa Neto, Ana Maria Guimaraes Dortas Matos e Victoria Villapardo dos Santos apresentaram Recurso Voluntário em conjunto, alegando em síntese.

Em sede preliminar, a nulidade do acórdão da DRJ por cerceamento do direito de defesa, sob o arrimo que não foram intimadas do auto de infração e do prazo para impugnar o lançamento. A comunicação que tiveram deste processo foi uma carta comunicando a existência da ação fiscal.

Quanto ao mérito alegam a ilegitimidade para figurar como responsáveis tributários por não existir a responsabilidade solidária imputada pelo Fisco, em razão de não

terem auferido qualquer ganho ou remuneração com a participação na diretoria ou nos conselhos administrativos e fiscais da Cooperativa.

Da impossibilidade de conferir à ação civil Pública 0052900-76-2009.5.05.0196 a qualidade de fator determinante para desqualificação das atividades da Coopersaúde como cooperativa.

Reafirmam que o ato cooperativo não é apenas àquele praticado entre associados de uma cooperativa de trabalho. As atividades da Coopersaúde é tão somente arrecadar os honorários dos contratantes, descontar a taxa de administração para cobrir suas despesas e repassar o saldo para o seu cooperador. Assim, as suas atividades estão classificadas dentro do conceito de atos cooperados.

Alega a impossibilidade de utilizar simples erros contábeis para gerar multa por descumprimento de obrigação acessória.

Não existe prova nos autos de irregularidade na contratação com órgãos públicos.

Ausência de motivos autorizadores da aplicação da multa qualificada, em razão do total desconhecimentos dos Recorrentes dos fatos a eles imputados.

Encerram o recurso, pedindo que seja afastada a corresponsabilidade e a substituição da multa de ofício pela multa moratória.

Recurso de Paulo Cesar Queiroz Rocha

Inicialmente pede a anulação do julgamento da primeira instância, pois, jamais foi intimado para apresentar sua impugnação ao auto de infração.

Quanto ao mérito, afirma que a Coopersaúde é uma cooperativa de trabalho típico e realiza atos cooperativos. Assim, não procede a exigência do Fisco sob os atos praticados pela Coopersaúde por não se configurarem em faturamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

Inicialmente por tratar-se de questão preliminar, merece análise a discussão quanto a ciência do Auto de Infração às pessoas arroladas nos termos de sujeição solidária às fls. 61 a 78.

Consultando os autos não foi possível identificar a existência da ciência do lançamento fiscal e do prazo para impugnação.

A solidariedade pressupõe a integral corresponsabilidade nas implicações advindas do lançamento tributário. Assim, fica assegurado dentro do processo administrativo fiscal, a impugnação e o Recurso Voluntário ao solidário com a consequente apreciação de suas alegações nas esferas administrativas de julgamento.

Em regra geral, aplica-se aos processos administrativos, os procedimentos previstos na Lei nº 9.784/99. Este diploma normativo determina no seu art. 9º, que são legítimos interessados no processo administrativo, aquele que, mesmo sem ter iniciado o processo têm direitos ou interesses que possam ser afetados pela decisão adotada.

"Art. 9º São legitimados como interessados no processo administrativo:

I - pessoas físicas ou jurídicas que o iniciem como titulares de direitos ou interesses individuais ou no exercício do direito de representação;

II - aqueles que, sem terem iniciado o processo, têm direitos ou interesses que possam ser afetados pela decisão a ser adotada;

III - as organizações e associações representativas, no tocante a direitos e interesses coletivos;

IV - as pessoas ou as associações legalmente constituídas quanto a direitos ou interesses difusos.."

É inconteste que sendo o Termo de Sujeição Passiva atribuído ao solidário a situação de corresponsável por todas as obrigações constantes do lançamento e lhe outorga o direito a questionar tal posicionamento da Autoridade Fiscal, tanto a sua qualificação como solidário da obrigação tributária quanto ao próprio mérito deste lançamento.

Assim, a impugnação tempestiva apresentada pelo solidário atende os requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72 e instaura quanto a este interessado também o litígio administrativo, sendo necessária o cumprimento de todas as esferas de julgamento previstas no Processo Administrativo Fiscal.

Ao apreciar a matéria o STF na decisão do RE 608426, em 28/11/2011, de relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, manifestou-se quanto a situação do solidário na obrigação tributária. O entendimento caminhou no sentido da aplicação dos princípios do contraditório e da ampla defesa aos devedores solidários, transcrevo abaixo trecho constante desta decisão:

"Em relação ao art. 5º, LV da Constituição, observo 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.). Por outro lado, a decisão administrativa que atribui sujeição passiva por responsabilidade ou por substituição também deve ser adequadamente motivada e fundamentada, sem depender de presunções e ficções legais inadmissíveis no âmbito do Direito Público e do Direito Administrativo. Considera-se presunção inadmissível aquela que impõe ao sujeito passivo deveres probatórios ontologicamente impossíveis, irrazoáveis ou desproporcionais, bem como aquelas desprovidas de motivação idônea, isto é, que não revelem o esforço do aparato fiscal para identificar as circunstâncias legais que permitem a extensão da relação jurídica tributária."

Este Conselho já se manifestou em discussões anteriores quanto a matéria, assegurando o direito ao contraditório administrativo aos solidários arrolados no processos, cito abaixo algumas destas decisões:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Constitui cerceamento do direito de defesa, e portanto é nula, a decisão que deixa de apreciar a impugnação proposta pelo sujeito passivo solidário.(Acórdão 1201-00.686, 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária. Rel. Marcelo Cuba Netto)."

" ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário. 2001, 2002, 2003, 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL- RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO — CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Se a fiscalização, nos termos do art. 124 do CTN conclui pela presença de solidariedade em razão de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, e levando em conta que segundo o § único do mesmo artigo, a solidariedade não importa em benefício de ordem, resulta que todos os devedores solidários devem constar no lançamento tributário e do título executivo, uma vez que a responsabilidade tributária é una e todos os envolvidos encontram-se na posição de sujeitos passivos da obrigação tributária, assim, não conhecer os argumentos expendidos pelos indicados no autos para compor o pólo passivo da obrigação tributária constitui cerceamento do direito de defesa. (Acórdão 1103-00.043. 1ª Câmara/3ª Turma Ordinária. Rel. Albertina Silva Santos de Lima.)"

*"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. COMPETÊNCIA.*

Por força dos princípios do contraditório e da ampla defesa, deve o órgão administrativo discutir a questão da solidariedade, pois essencial ao deslinde do litígio e por efetivamente produzir efeitos concretos. Processo anulado a partir da decisão de primeira instância, inclusive. (Acórdão 202-17.251. 2ª Câmara / 2º Conselho. Rel. Gustavo Kelly Alencar.)"

"Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercícios: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA - NECESSIDADE DE APRECIACÃO - Carece de respaldo legal a decisão de primeira instância que deixa de conhecer impugnações interpostas por sujeitos passivos solidários com base no argumento de que o acórdão prolatado em segundo grau é inexecutível. O responsável tributário que ingressa na relação jurídico-tributária como sujeito passivo indireto, poderá dela ser excluído se assim entender as autoridades competentes para apreciar as suas razões. Não conhecer os argumentos expendidos pelos indicados no autos para compor o pólo passivo da obrigação tributária constitui, à evidência, cerceamento do direito de defesa.. (Acórdão 105-17.371. 5ª Câmara/ 1º Conselho de Contribuintes. Rel. Wilson Fernandes Guimarães.)"

Por fim, jogando uma pá de cal sobre a discussão, o CARF editou a Súmula nº 71 que determina a apreciação administrativa dos recursos apresentados pelos responsáveis solidários.

"Súmula CARF nº 71

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade."

Diante dos fatos, não há outro caminho que não seja a anulação da decisão proferida pela autoridade de piso, sendo necessária a realização de novo julgamento, para que a Unidade de Origem proceda a regular cientificação do Auto de Infração a todas as pessoas arroladas como solidárias, abrindo o prazo para apresentação de impugnação nos termos previstos no Decreto nº 70.235/72.

Quando aos efeitos da anulação da decisão a quo, ao meu sentir, não existe dúvida quanto ao prejuízo dos atos decorrentes, pois um novo julgamento do auto de infração, por tratar-se de matérias fáticas idênticas, poderá ter caminhos diferentes daquele que foi

Processo nº 10580.722537/2013-27
Acórdão n.º **3201-001.871**

S3-C2T1
Fl. 10.230

anulado e sendo assim, eventuais posicionamentos da decisão poderão prejudicar ou trazer novos julgados que poderão ser objeto de questionamento e manifestação pelas partes envolvidas, tanto o sujeito passivo quanto à Fazenda Nacional representada pela sua Procuradoria.

Diante do exposto, voto no sentido de anular o processo a partir da decisão da primeira instância, inclusive. Determinando que a Unidade de Origem proceda a ciência do Auto de Infração a todas as pessoas arroladas como solidárias, com o prazo legal para apresentação de impugnação, nos termos previstos no Decreto nº 70.235/72.

Winderley Morais Pereira