



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10240.721504/2014-00
ACÓRDÃO	2301-011.688 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AUTOVEMA VEÍCULOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

PAF. NORMAS PROCESSUAIS. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA. PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. DISCUSSÃO MATÉRIA EM SEGUNDA INSTÂNCIA. EXCLUSIVAMENTE PREJUDICIAL DE CONHECIMENTO.

A impugnação não conhecida enseja a preclusão administrativa relativamente às questões meritórias suscitadas na defesa inaugural, cabendo recurso voluntário a este Egrégio Conselho tão somente quanto à prejudicial de conhecimento da peça impugnatória.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com arrimo no artigo 98 e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula nº 2.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, C DO CTN. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA PARA 100%.

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c.

A Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4.

Não há que se falar em inconstitucionalidade ou ilegalidade na utilização da taxa de juros SELIC para aplicação dos acréscimos legais ao valor originário do débito, porquanto encontra amparo legal no artigo 34 da Lei nº 8.212/91.

Com fulcro na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, incide multa de mora sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas no vencimento, de acordo com o artigo 35 da Lei nº 8.212/91 e demais alterações.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ART. 124, I DO CTN. INTERESSE COMUM. SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR.

A sujeição passiva tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN, pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados. O conceito pede a participação do responsabilizado de forma imediata e direta com o fato gerador do tributo. A participação está configurada quando o responsabilizado, na condição de administrador, realiza ato jurídico simulado com o intuito de reduzir o valor do crédito tributário devido e se beneficia dos resultados econômicos e financeiros decorrentes da situação que constituiria o fato gerador.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE E PLANEJAMENTO. SÚMULA CARF N° 171. VALIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento, quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa do contribuinte.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

ADICIONAL NOTURNO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. STF. REPERCUSSÃO GERAL. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O Supremo Tribunal Federal, apreciando a incidência de contribuições previdenciárias sobre o adicional noturno, no tema 20 da repercussão geral fixou a tese de que "A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998".

HORA EXTRA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. RECURSO REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O Superior Tribunal de Justiça firmou a tese que "As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária." (Tema nº 687) nos autos do REsp nº 1.358.281, julgado sob a indumentária do artigo 543-C, do CPC/1973, o qual é de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62, § 2º, do Anexo II ao RICARF.

ADICIONAIS. DE FÉRIAS. DE INSALUBRIDADE. DE PERICULOSIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O caráter remuneratório dos adicionais de férias (art. 7º, XVII, da CF), de horas extras (art. 7º, XVI, da CF), noturno (art. 7º, IX, da CF), de insalubridade (art. 7º, XXIII, da CF) e de periculosidade (art. 7º, XXIII, da CF), é inequívoco, pois tratam-se de conquistas sociais que nada mais representam senão uma retribuição legal pelo trabalho, de sorte que não haveria razão para se negar o seu caráter remuneratório, como decidido pelo Superior Tribunal de Justiça.

NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO-MATERNIDADE. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O Supremo Tribunal Federal - STF se manifestou pela não incidência da contribuição sobre o salário maternidade no julgamento do RE 576.967 (Tema 72).

TRABALHADORES VINCULADOS À EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO OPTANTE PELO SIMPLES. DESCONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO EXISTENTE. CARACTERIZAÇÃO DIRETAMENTE COM A EMPRESA PRINCIPAL. PRIMAZIA DA REALIDADE SOBRE A FORMA.

Pelo Princípio da Verdade Material, uma vez configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, subsistirá a última. De acordo com o art. 118, inciso I do Código Tributário Nacional, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Constatado que o vínculo empregatício formalmente estabelecido dissocia-se do verdadeiro sujeito passivo, é legítima a atuação fiscal que restabelece a realidade dos fatos, com o consequente lançamento tributário no correto contribuinte, com fulcro no artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, c/c Pareceres/CJ nºs 330/1995 e 1652/1999.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, não conhecer do recurso voluntário apresentado pelo responsável solidário Sr. Adelio Barofaldi, por ausência de lide, e conhecer parcialmente dos recursos voluntários apresentados pelo autuado e pelo responsável tributário Sr. Gilvan Guidin, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar provimento parcial para afastar a tributação incidente sobre o salário-maternidade e reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%. Vencida a Conselheira Marcelle Rezende Cota (Relatora), que deu provimento parcial em maior extensão, afastando a responsabilidade solidária do Sr. Gilvan Guidin. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias – Redatora Designada

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogenes de Sousa Ferreira, Carlos Eduardo Ávila Cabral, Diogo Cristian Denny (Presidente)..

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o Recorrente acima identificado, relativo às contribuições previdenciárias correspondentes a parte da empresa e as destinadas a outras entidades (TERCEIROS), em relação as remunerações pagas aos segurados empregados, além da aplicação da multa qualificada, no período de 01/01/2009 a 31/12/2009, consubstanciado nos seguintes Autos:

- **Debcad nº 51.071.404-8**: refere-se ao lançamento nas competências 01/2009 a 12/2009 (inclusive décimo terceiro salário) da contribuição da empresa (20%) e da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (2%), incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados registrados indevidamente na empresa Autovema Comércio e Serviços Ltda – EPP. O montante do crédito, consolidado em 31/10/2014, é de R\$ 1.243.791,39 (um milhão, duzentos e quarenta e três mil, setecentos e noventa e um reais e trinta e nove centavos);

- **Debcad nº 51.071.405-6**: refere-se ao lançamento nas competências 01/2009 a 12/2009 (inclusive décimo terceiro salário) das contribuições da empresa destinadas a outras entidades e fundos (terceiros = 5,8%), incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados registrados indevidamente na empresa Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP. O montante do crédito, consolidado em 31/10/2014, é de R\$ 327.908,60 (trezentos e vinte e sete mil novecentos e oito reais e sessenta centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 24/52), extrai-se:

Não foram incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas nos Autos de Infração citados as seguintes rubricas: **(i)** aviso prévio indenizado, e a respectiva parcela (avo) de 13º salário, **(ii)** 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados, e **(iii)** adicional de férias de 1/3 (um terço), em razão das sentenças

proferidas pela Seção Judiciária de Rondônia – 1ª Vara Federal nos processos judiciais nº 4258-37.2012.4.01.4100 e 4259-72.2012.4.01.4100, que suspenderam a exigibilidade de tais rubricas. Estes pagamentos estão relacionados nos ANEXOS 05 e 06. As contribuições previdenciárias incidentes sobre as parcelas supramencionadas foram lançadas para prevenção de decadência, nos Autos de Infração do processo administrativo n. 10240.721509/2014-24, estando com a sua exigibilidade suspensa.

Com base nos documentos apresentados pelo sujeito passivo por ocasião da realização de diligência e na ação fiscal, além das provas obtidas da fiscalização paralela instaurada contra a empresa Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP, a autoridade lançadora confirmou a prática simulada e dissimulada de atos jurídicos com a finalidade de reduzir e/ou suprimir ilegalmente os impostos e contribuições devidos no ano calendário 2009, caracterizada pela fragmentação ilícita da empresa AUTOVEMA VEÍCULOS LTDA, CNPJ 03.968.287/0001-36, denominada "empresa pai" e a criação da empresa AUTOVEMA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, CNPJ 04.120.045/0001-50, denominada "empresa filha".

Em consequência, a autoridade lançadora desconsiderou os atos jurídicos simulados e considerou os negócios jurídicos dissimulados como hipótese de incidência tributária, para fins de apuração das contribuições sociais devidas à Previdência Social e a Outras Entidades e Fundos, bem como do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e reflexos lançados nos Autos de Infração do processo administrativo fiscal nº 10240.720774/2014-95, com fundamento no Código Civil (Lei nº 10.406/2002) e Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1996).

A autoridade lançadora identificou por parte do sujeito passivo, através das apurações irregulares de tributos, a utilização de artifícios na tentativa de fugir das obrigações legais e tributárias e de evadir receitas fiscais federais.

A autoridade fiscal traçou um comparativo entre as empresas Autovema Veículos Ltda e Autovema Comércio e Serviços Ltda – EPP e apresentou as seguintes informações:

24 A empresa Autovema Veículos Ltda iniciou suas atividades em 18/06/2000, tendo por objeto social o comércio de veículos novos e usados, peças e acessórios, derivados de petróleo e correlatos, prestação de serviços de assistência técnica, consertos, reparos e afins. Em síntese, comercializa veículos e presta serviços de manutenção a veículos da marca FIAT.

25 Já a Autovema Comércio e Serviços Ltda, por sua vez, iniciou suas atividades em 11/09/2000, tendo como objeto social a prestação de serviços de manutenção de veículos, exclusivamente, para Autovema Veículos Ltda.

26 Todavia, a fragmentação das empresas "pai" e "filha" não teve o condão de gerar entidades distintas com delimitação patrimonial e objetivo lucrativo pela produção de riquezas. Em outras palavras, a Autovema Veículos Ltda sempre foi a única produtora de riquezas e administradora da sua organização comercial pela venda e prestação de serviços em veículos da marca FIAT.

27 Trata-se, portanto, de planejamento tributário abusivo, por meio do qual a Autovema Veículos atribuiu à sua oficina mecânica a razão social de Autovema comércio e Serviços Ltda apenas para criar em seu favor despesas fictícias, nela registrar seus empregados, e assim diminuir a base de cálculo dos impostos e contribuições devidas, entre eles as Contribuições Sociais devidas a Previdência Social e a Outras Entidades e fundos ora lançadas.

Quanto à localização geográfica, a autoridade lançadora informa que a empresa Autovema Veículos Ltda fica situada na Av. Jorge Teixeira, 700, Nova Porto Velho, Porto Velho/Rondônia e a Autovema Comércio e Serviços Ltda – EPP fica situada na Rua Miguel Chakian, 898, Nova Porto Velho, Porto Velho/Rondônia.

A autoridade lançadora trouxe diversos fatos que segundo entende, configuram abuso de forma.

O Sr. Fiscal constatou a ocorrência de fatos jurídicos simulados, isto é, de serviços fictamente prestados pela Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP à Autovema Veículos Ltda e indevidamente lançados como despesa nesta.

À vista do contexto apresentado, a fiscalização efetuou o lançamento das contribuições previdenciárias e de terceiros devidas, tomando como base o valor da remuneração dos segurados empregados registrados indevidamente na Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP, respaldada pelo contido nos arts. 116, 118, 123 e 142 do CTN.

Consoante o relato fiscal, a Autovema Veículos Ltda ao declarar seus empregados na empresa Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP, omitiu fatos geradores das contribuições previdenciárias e as devidas a outras entidades e fundos em sua própria GFIP, em desacordo com o previsto no art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, deixando assim de recolher parcela de suas contribuições devidas, fato que ensejou a lavratura de Auto de Infração, nos termos do art. 37 da Lei 8.212/1991.

A autoridade lançadora lavrou o Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Total do Procedimento Fiscal por Responsabilidade Tributária responsabilizando como sujeitos passivos tributários do crédito lançado: o Sr. Adélio Barofaldi (e-fls. 117/118); o Sr. Gilvan Guidin (e-fls. 119/120) e a empresa Central Administração e Participações S/S Ltda (e-fls. 121/122).

Foi aplicada a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme determinado no art. 44 inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996, c/c os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964.

Diante das alegações colacionadas, a 6ª TURMA da DRJ em Porto Alegre/RS, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação e manteve a integralidade do crédito tributário constituído, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 2.638/2.665):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

As pessoas que têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas ao pagamento do crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A multa aplicada nos estritos limites previstos em lei não caracteriza confisco.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO.

Constatada a constituição de empresa com o fito de reduzir o pagamento de tributos, sem que a empresa criada tenha independência, administração e contas bancárias próprias, tem a fiscalização o dever de desconsiderar os negócios fictos e exigir do real empreendedor as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração dos segurados que lhe prestaram serviços.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

ALEGAÇÕES DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

O lançamento que observa as disposições da legislação para a espécie não incorre em vício de nulidade.

É válido o Auto de Infração que contém os elementos necessários para esclarecer acerca da obrigação tributária, acompanhada da correta fundamentação legal que lhes dá embasamento, possibilitando o exercício do direito de defesa.

SELIC

Os juros, calculados pela variação da taxa Selic, têm caráter irrelevável e estão de acordo com a legislação vigente na data da ocorrência dos fatos geradores.

PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, quando não comprovada nenhuma das hipóteses de exceção previstas na legislação.

INTIMAÇÃO AO PROCURADOR. IMPOSSIBILIDADE.

As intimações feitas por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via devem ter prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, impedindo o seu endereçamento ao procurador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AI Debcad nº 51.071.404-8

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA.**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

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

AI Debcad nº 51.071.405-6

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. SALÁRIO MATERNIDADE.

O salário-maternidade é benefício substitutivo da remuneração da segurada e é devido em razão da relação laboral, razão pela qual sobre tal verba incide contribuição previdenciária.

ADICIONAL NOTURNO. ADICIONAL DE HORA EXTRA. ADICIONAL DE INSALUBRIDADE.

A Constituição da República empresta natureza salarial aos adicionais equiparando-os à remuneração. O adicional noturno, de hora extra e de insalubridade são parcelas que o empregado recebe complementarmente por estar trabalhando em condições especiais. Tais valores têm natureza salarial integrando o conceito de salário-de-contribuição e o de remuneração da Lei nº 8.212/1991, o que impõe a incidência da contribuição previdenciária.

Inconformados com a referida decisão, o Recorrente principal, Autovema Veículos Ltda, e os responsáveis solidários, Sr. Adélio Barofaldi e Sr. Gilvan Guidin, interpuseram Recursos Voluntários (e-fls. 2.695/2.942), repisando às alegações das defesas inaugurais, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão recorrida:

Da impugnação do sujeito passivo - Autovema Veículos Ltda

(...)

II – Dos Fundamentos Jurídicos

Nulidade do lançamento fiscal por desobediência ao art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.

Relata que o auditor deu início à ação fiscal apresentando o Termo de Documento que não menciona qual o objeto da ação fiscal, qual a sua abrangência e nem quais as espécies tributárias a serem auditadas e que isso trouxe prejuízo à impugnante por desconhecer totalmente o andamento dos trabalhos de fiscalização, desrespeitando os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Entende que o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 enfatiza a necessidade de acompanhamento por parte do sujeito passivo dos trabalhos de auditoria realizados em sua contabilidade, sem os quais é impossível se defender e que o distanciamento e o desconhecimento do que estava sendo feito pelo fisco e sobre quais eram suas intenções prejudicou a impugnante que não pode oferecer documentos, solicitar perícias ou propor alternativas de análise contábil, ferindo o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório.

Nulidade do lançamento fiscal por desobediência ao princípio documental previsto no artigo 196 do Código Tributário Nacional — Inteligência do artigo 142

do Código Tributário Nacional - Nulidade do lançamento fiscal por ausência de motivação.

Alega nulidade por desobediência ao art. 196 do CTN, segundo o qual cabe à autoridade fiscalizadora o dever de lavrar termo inicial de fiscalização e de fixar prazo máximo para sua conclusão. Explica que recebeu o Mandado de Procedimento Fiscal que foi prorrogado duas vezes, mas que foi informado somente da primeira prorrogação, através de uma folha impressa e que o fisco deve observar regras legais e qualquer procedimento deve ser efetuado por escrito conforme determina o art. 296 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR).

Reclama que o auditor não contou a história do procedimento fiscal que resultou no Auto de Infração; não fez referência a provas, não mostrou de onde obteve os valores relativos às bases de cálculo dos impostos e os meios que utilizou para atingir tais valores, desrespeitando o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e o art. 142 do CTN, incorrendo em nulidade, nos termos do art. 59, II do Decreto nº 70.235/1972.

Aduz que não se encontram presentes no lançamento os elementos indispensáveis, o que importa na sua nulidade de pleno direito, por força da patente usurpação das prerrogativas da administração em detrimento dos direitos dos administrados.

Aduz que a ausência de motivação no lançamento e também da fundamentação legal, caracteriza cerceamento ao direito de defesa, tornando nula a exigência assim lançada.

Do procedimento de fiscalização – Da inexistência de embasamento técnico contábil

Alega que inexistiu embasamento técnico contábil para a constituição do crédito tributário eis que todo o lançamento está fundamentado na análise da remuneração bruta da impugnante (sem deduções legais) e este critério não se presta para apurar corretamente a base tributária da contribuição patronal, bem como pela falta de amparo jurídico na legislação que regulamenta a matéria.

Sustenta que o procedimento fiscal não encontra guarida no art. 148 do CTN, pois o arbitramento não autoriza a tributar a totalidade dos atos e respectivas receitas quando se sabe que há grande parte deles não sujeitos à tributação.

Planejamento tributário. Elisão tributária. Inocorrência de fato gerador da obrigação tributária. Licitude. Holding patrimonial.

Explica que através de seus sócios, optou por um planejamento dentro das normas jurídicas do sistema constitucional tributário como forma de planejamento tributário (legal, lícito, elisão fiscal) com o intuito de evitar (e não de sonegar) a ocorrência do fato gerador, frisando que tudo ocorreu dentro da legalidade. Discorre sobre a elisão e a simulação.

Explica que a estruturação dos negócios jurídicos de modo a arcar-se com o menor ônus tributário possível, utilizando-se de formas legais (não vedadas pelo ordenamento jurídico) é prática corriqueira das empresas e que o planejamento tributário (realizado pela impugnante) é dever dos administradores de sociedades anônimas, conforme se infere do disposto nos arts. 153 e 154 da Lei nº 6.404/1976.

A base de cálculo utilizada. Das ilegalidades dos lançamentos

Assevera que está sendo compelida a recolher contribuição previdenciária patronal sobre valores recebidos a título de auxílio-doença, auxílio-acidente, salário maternidade, 1/3 de férias, adicionais de hora extra, adicional de trabalho noturno, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, aviso prévio, 13º salário, ajuda de custo para transferência, auxílio-alimentação e auxílio enfermidade e que estas cobranças seriam ilegais pois os valores percebidos não possuem natureza jurídica de salário/remuneração, logo, não constituem fato gerador da contribuição previdenciária patronal calculada sobre a folha de salários, requerendo a proteção de seu direito de não recolher a contribuição previdenciária patronal incidente sobre estes valores.

Cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça objetivando albergar o seu entendimento em relação ao auxílio-doença e ao auxílio acidente e decisões dos Tribunais Regionais Federais em relação a 1/3 de férias, aviso prévio, auxílio-alimentação e auxílio enfermidade.

Multa. Confisco.

Alega que a multa aplicada é abusiva e confiscatória, não respeitando os limites impostos pela Constituição Federal, devendo ser reduzida.

Juros. Taxa Selic

Alega que a taxa representa um aumento indevido do tributo afrontando o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal. Informa que a 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça acolheu a arguição de inconstitucionalidade da utilização da taxa SELIC na esfera tributária, feita pelo Ministro Franciulli Netto e que o 1º Conselho de Contribuintes em várias decisões, adotou como índice de correção, o que menos onere o contribuinte.

(...)

Da impugnação dos responsáveis tributários pelo crédito

(...)

As três impugnações são idênticas e podem ser assim sintetizadas:

Os responsáveis solidários afirmam que as notificações foram efetuadas em função de estarem como representantes legais com atribuições de poderes amplos para gerir a empresa Autovema Veículos Ltda. Discorrem sobre os requisitos legais da solidariedade tributária, fazendo a distinção conceitual da

solidariedade entre contribuintes, da solidariedade entre contribuinte e responsável e da solidariedade entre responsáveis.

Afirmam que a jurisprudência do STF é pacífica no sentido de que o simples inadimplemento da obrigação tributária não caracteriza infração à lei de modo a ensejar o redirecionamento da execução para a pessoa dos sócios.

Transcrevem os arts. 121 a 124 do CTN que tratam da solidariedade, afirmando que o sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa que juridicamente deve pagar a dívida tributária, seja sua ou de terceiros e que o art. 121 do CTN elenca o contribuinte e o responsável como sujeitos passivos da obrigação tributária principal.

Destacam a opinião de Bernardo Ribeiro de Moraes, segundo o qual o sujeito passivo, seja na condição de contribuinte, seja na condição de responsável, é devedor por débito próprio (e não por débito alheio).

Sustentam que jamais exerceram atos de gestão eivados de ilegalidade na empresa, não podendo ser responsabilizados por uma dívida tributária.

Citam recurso repetitivo do Superior Tribunal de Justiça e destacam trecho de decisão, cujo entendimento é de que a solidariedade do sócio pela dívida da sociedade só se manifesta quando comprovado que, no exercício de sua administração, praticou os atos elencados na forma do art. 135, caput, do CTN, afirmando que jamais exerceram atos de gestão de forma ilegal, sendo insubsistentes e improcedentes os Termos de Sujeição Passiva Solidária, requerendo o cancelamento destes documentos nos termos da lei e jurisprudência.

(...)

Por fim, os Recorrentes pugnam que seja julgado totalmente improcedente os presentes Autos de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

Admissibilidade

Recurso do solidário ADELIO BAROFALDI

Para conhecimento e análise do recurso voluntário, este deve obedecer ao pressuposto de admissibilidade contido nos artigos 5º e 33 do Decreto 70.235/72, que assim dispõe:

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

(...)

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Como se extraí dos dispositivos acima, trata-se de pressuposto intrínseco, aquele relativo ao direito de recorrer, sendo este a observância do prazo de 30 (trinta) dias para interposição do recurso (e-fls. 2.844/2.880).

No entanto, no presente caso, mesmo que superada a questão do pressuposto intrínseco, ou seja, considerarmos tempestivo o recurso apresentado, constatamos que não foi atendido o pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a "regularidade formal", ainda que esta seja bastante relativizada no processo administrativo fiscal por se aplicar o princípio do formalismo moderado, mas isto não é sinônimo de desnecessidade de ser apresentado o mínimo de arrazoado dialético para combater as razões de decidir da decisão recorrida.

Observe que a decisão recorrida considerou **intempestiva** a Impugnação apresentada pelo responsável Sr. Adelio Barofaldi e por isso não a conheceu, **matéria essa que não foi questionada no Recurso Voluntário presente**. Em outras palavras, não há nenhuma argumentação no recurso sobre a questão da tempestividade da impugnação.

Portanto, não conheço do recurso voluntário por ausência de lide, uma vez que, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, ela, em relação ao solidário Adelio Barofaldi, não chegou a ser instaurada.

Admissibilidade

Demais Recursos (Autuado principal, Autovema e Responsável, Sr. Gilvan Guidin)

Conheço parcialmente dos Recursos Voluntários, uma vez tempestivos e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

Preliminares

Nulidade – Ausência/Irregularidades no MPF

O sujeito passivo alega que o auditor deu início à ação fiscal apresentando o “Termo de Documento” que não menciona o objeto da ação fiscal, a sua abrangência e as espécies tributárias a serem auditadas e que a falta de acesso ao que estava sendo feito pelo fisco e de informações sobre quais eram as suas intenções lhe impediram de oferecer documentos, solicitar perícias ou propor alternativas de análise contábil, prejudicando a ampla defesa e o contraditório.

Também aduz que a prorrogação dos MPF não foi motivada e que foi falha porque não fora comunicado de todas as prorrogações daquele documento, fato que inclusive teria suscitado dúvida quanto ao encerramento ou não da ação fiscal. Sustenta que o fisco deve observar as regras legais, que qualquer procedimento deve ser efetuado por escrito conforme determina o art. 296 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR) e que o auditor deixou de apresentar o documento que deveria lhe informar que o processo de fiscalização continuava em curso.

Quanto ao tema, afora o entendimento pessoal desta Relatora, a posição predominante neste Conselho é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento (o que não é o caso dos autos). Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF abaixo transcritas.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado. (Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. (Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

A fim de consolidar o entendimento do CARF sobre a matéria, em recente reunião do Pleno, foi editada a **Súmula de nº 171**, com a seguinte redação:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Ademais, no caso em exame, a simples leitura do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, do Termo de Verificação e Constatação Fiscal de e-fls. 24/52 e do TEPF – Termo de

Encerramento do Procedimento Fiscal (e-fl. 116), permite afastar de plano o argumento de cerceamento de defesa.

As informações relativas ao objeto da ação fiscal e a sua abrangência, reclamadas pelo sujeito passivo, constaram identificadas primeiramente no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF-F 0250100/2012/00203-1, emitido em 23/03/2012, o qual identifica os tributos/contribuições objeto da ação fiscal em campo específico onde se lê “Contribuição Empresa e/Empregador” e o período fiscalizado como sendo de “01/2009 a 12/2009”. O MPF pode ser consultado a qualquer tempo no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br. Estas informações também constaram descritas no item 4 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, consistindo na verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo, relativas a 2009, no tocante aos tributos administrados pela RFB (e-fls. 24/29) e especificamente no item 1 do mesmo Termo de Verificação, ao mencionar que as autuações se referem a contribuição previdenciária patronal e as destinadas a outras entidades e fundos. Por fim, também foram explicitadas no TEPF – Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (e-fl. 116), documento que atestou o encerramento do procedimento fiscal referente às contribuições sociais previstas no art. 11, parágrafo único, alíneas “a”, “b” e “c” da Lei nº 8.212/1991 e/ou contribuições por lei devidas a terceiros, provenientes de empresas ou equiparadas, conforme preveem os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007. Como se vê, as questões apontadas estão esclarecidas nos documentos elaborados e apresentados pela autoridade lançadora ao sujeito passivo, que teve plena ciência da realização da auditoria fiscal, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa.

No que concerne as prorrogações, a Portaria RFB nº 3.014, de 29/06/2011 (DOU de 30/06/2011), vigente à época do procedimento fiscal, ao dispor sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelecer normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, estabelece, no seu artigo 11, inciso I, que no caso de fiscalização o MPF terá o prazo máximo de validade de 120 dias e no art. 12 consta que a prorrogação deste prazo poderá ser efetuada pela autoridade emitente, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, os prazos fixados nos incisos I e II do art. 11.

Já o art. 4º da mesma portaria, dispõe que o MPF será emitido exclusivamente na forma eletrônica e, no seu parágrafo único, que a ciência do MPF ao sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizou o início do procedimento fiscal. Por oportuno, esclareço que o encerramento da ação fiscal desenvolvida junto ao sujeito passivo ficou definido com a lavratura do competente TEPF – Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal em 31/10/2014, atestando o encerramento do procedimento fiscal naquela data. Portanto, não houve nenhuma irregularidade nas prorrogações do MPF que norteou a ação fiscal em comento. Da mesma forma, não houve nenhuma irregularidade no tocante à ciência das prorrogações do MPF, cujo procedimento ocorre de forma eletrônica através de consulta na internet, não havendo que se falar em comunicação escrita para tal, ao contrário do que aduz o sujeito passivo.

Assim sendo, rejeito a nulidade pleiteada, eis que o Mandado de Procedimento Fiscal observou os preceitos legais.

Nulidade – Ausência de Motivação/Legalidade

O Recorrente alegou nulidade do lançamento fiscal por desobediência ao art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, sob o argumento de que houve prejuízo à ampla defesa e ao contraditório. Além disso, acrescentou violação aos princípios da legalidade e da motivação.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pelo contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar tratar de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado e deve indicar a autoridade competente, de forma explícita e clara, além dos fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar o contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o "Relatório Fiscal", além do "Discriminativo Analítico de Débito", "Fundamentos Legais do Débito" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida. Ao contrário, demonstram de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas. O que, portanto, não se cogita a nulidade do procedimento.

Além disso, o ora Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade. O auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que possa ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Portanto, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa, considerando que o ora Recorrente tomou conhecimento do processo administrativo fiscal em sua integralidade, da motivação de fato e de direito dos lançamentos, nesses contidos os documentos que embasaram a autuação fiscal, e, ainda, lhe foi oportunizado o direito de impugnar as exigências.

Outrossim, a suposta nulidade apontada pelo contribuinte, de erro na edificação do sujeito passivo, deve ser enfrentada quando da análise da motivação do auto de infração, ou seja, da existência de dissimulação de fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias e para outras entidades, mediante a interposição de uma terceira empresa, e, em caso de seu acolhimento, ensejará a declaração da improcedência do auto de infração e, portanto, será analisada na segunda parte desse voto, que tratará da “simulação e contratação de empregados por intermédio de interposta pessoa jurídica”.

Mérito

Inexistência de embasamento para constituição do crédito

O Recorrente pugna pela improcedência do lançamento alegando a inexistência de embasamento técnico contábil para a constituição do crédito tributário; que o auditor abandonou o elemento contábil estabelecido em lei apurando o crédito por presunção com base na remuneração bruta (faturamento) da impugnante, sem efetuar as deduções legais. Acrescenta que o procedimento adotado pelo fisco não encontra amparo no art. 148 do CTN.

A utilização do critério da aferição indireta previsto no art. 148 do CTN (e no art. 33 da Lei nº 8.212/1991) é admissível quando ausentes os documentos necessários à fiscalização ou quando há irregularidade na escrita fiscal da empresa, que acabam por encobrir a base de cálculo real da tributação.

No caso concreto, não foi utilizada a aferição indireta, o crédito é relativo às contribuições sociais previstas no art. 11, parágrafo único, alínea “a” da Lei nº 8.212/1991 e às contribuições por lei devidas a terceiros, provenientes de empresas ou equiparadas, conforme preveem os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007, cujas bases de cálculo foram extraídas

diretamente das folhas de pagamento da empresa Autovema Comércio Serviços Ltda - EPP (através de ação fiscal paralela desenvolvida nesta empresa), conforme consigna o Termo de Verificação e Constatação Fiscal, representando, portanto, as bases de cálculo reais da tributação.

O crédito não teve por base o faturamento do sujeito passivo. Trata-se de contribuições previdenciárias e de terceiros cuja incidência se dá sobre o valor da remuneração paga, devida ou creditada a segurados empregados.

Neste diapasão, sem razão o recorrente.

Desconsideração do Negócio – Caracterização – Primazia da Realidade

Trata-se de créditos tributários referentes às contribuições sociais previdenciárias e devidas aos Terceiros, incidentes sobre a remuneração de trabalhadores que formalmente foram registrados como segurados da empresa AUTOVEMA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA (optante do simples), mas que diante da situação fática verificada pela fiscalização, foram vinculados à sociedade empresarial AUTOVEMA VEÍCULOS LTDA, ora Recorrente.

A autoridade fiscal concluiu que houve uma “simulação”, na tentativa de fugir das obrigações legais e tributárias e de evadir receitas. É o que se extrai dos relatos contidos no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, segundo o qual houve um planejamento tributário abusivo, por meio do qual o sujeito passivo – Autovema Veículos Ltda atribuiu à sua oficina mecânica a razão social de Autovema Comércio e Serviços Ltda – EPP apenas para criar em seu favor despesas fictícias, nela registrar seus empregados, e assim diminuir a base de cálculo dos impostos e contribuições devidas.

Em apertada síntese, o ora Recorrente e os responsáveis aduzem que os fatos apurados não evidenciaram a existência de planejamento tributário ilícito ou de abuso de forma, e que as relações comerciais existentes entre ele e a empresa Autovema Comércio e Serviços Ltda apenas buscaram a eficiência do seu negócio.

A questão central na solução do presente litígio enseja a verificação da existência ou não de elementos fáticos e jurídicos suficientes para caracterizar a contratação de empregados registrados na pessoa jurídica optante pelo Simples para com o Recorrente.

Inobstante os argumentos do recorrente contra referido procedimento levado a efeito na constituição do crédito tributário ora exigido, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impôs ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais (autônomos), prestadores de serviços pessoas jurídicas ou outros prestadores de serviços como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais, *in verbis*:

Art. 229.

[...]

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social, constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inc. I «caput» do art.9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

Verifica-se do artigo acima, que o legislador ao mencionar “ [...] ou sob qualquer outra denominação [...]”, deu margem a desconsideração da personalidade jurídica de empresas ou dos negócios jurídicos, quando constatados os pressupostos para tanto, tal como procedeu o Auditor Fiscal na presente demanda.

Tal procedimento, também encontra respaldo no Parecer/MPAS/CJ nº 1652/99 c/c Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, os quais apesar de não vincularem este Colegiado, tratam da matéria com muita propriedade, cujas ementas seguem abaixo colacionadas:

EMENTA

PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – VÍNCULO EMPREGATÍCIO– DESCARACTERIZAÇÃO DE MICROEMPRESÁRIOS.

1. A descaracterização de microempresários, pessoas físicas, em empregados é perfeitamente possível se verificada a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “microempresário.

EMENTA

Débito previdenciário. Avocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento.

Ainda a respeito do tema, cumpre transcrever o artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, e o artigo 3º da CLT, que assim estabelecem:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas?

I – como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;”

Art. 3º. Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Assim, constatados todos os requisitos necessários à caracterização da relação laboral, a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais ora colacionados, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Não basta que a autoridade lançadora presuma tal situação. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada a existência dos pressupostos legais da relação empregatícia, sob pena de improcedência do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

É o que determina o artigo 37 da Lei nº 8.212/91:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, **com discriminação clara e precisa** dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento. (g.n.)

No mesmo sentido, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento à autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Ultrapassada a questão atinente à fundamentação legal, passa-se à análise dos fundamentos de fato, aos quais embasaram os procedimentos adotados pela fiscalização.

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora, ao proceder a caracterização dos empregados da pessoa jurídica como sendo, na realidade, funcionários do Recorrente, demonstrou e comprovou os requisitos legais necessários à configuração do vínculo, como passaremos a demonstrar.

Nesse particular o Relatório Fiscal, ao qual ora se reporta, traz um extenso rol de elementos que levaram à conclusão mencionada. Pode-se resumi-lo nos termos seguintes:

(...)

Todavia, a fragmentação das empresas “pai” e “filha” não teve o condão de gerar entidade distintas com delimitação patrimonial e objetivo lucrativo pela produção de riquezas. Em outras palavras, A Autovema Veículos Ltda sempre foi a única produtora de riquezas e administradora da sua organização comercial pela venda e prestação de serviços em veículos da marca FIAT.

Trata-se, portanto, de planejamento tributário abusivo, por meio do qual a Autovema Veículos atribuiu à sua oficina mecânica a razão social de Autovema Comércio e Serviços Ltda apenas para criar em seu favor despesas fictícias, nela registrar seus empregados, e assim diminuir a base de cálculo dos impostos e contribuições devidas entre eles as Contribuições Sociais devidas a Previdência Social e a Outras Entidades e Fundos ora lançadas.

(...)

Da localização geográfica das empresas

(...)

Não resta dúvida de que a própria Autovema Veículos Ltda presta serviços de assistência técnica, estando demonstrado (figura 1.) o local específico, dentro do seu estabelecimento, onde tais serviços são realizados.

(...)

Do quadro societário das empresas

(...)

Conforme demonstrado, o grupo familiar Guidin/Ghedim detém mais de 80% do capital da empresa principal (Autovema Veículos Ltda) e 100% do capital da empresa Autovema Serviços Ltda.

A Autovema Serviços Ltda apresenta-se, na verdade, como o departamento de serviços e peças dentro da empresa de fato Autovema Veículos Ltda.

Do capital social das empresas

(...)

Ou seja, em um intervalo de cerca de 9 anos e 3 meses (09/2000 a 12/2009) o Patrimônio da Autovema Serviços cresceu inacreditáveis 35.305% (trinta e cinco mil e trezentos e cinco por cento).

Contraditoriamente, a Autovema Serviços conseguiu este crescimento tendo resultados desfavoráveis. Por exemplo, em 2009, verifica-se a situação mais do que absurda de os gastos com pessoal, somente, representarem mais do que o dobro do faturamento naquele ano.

(...)

Da inadimplência – duplicatas a pagar

(...)

Isto significa algo como a Autovema Serviços prestar um serviço hoje e somente receber daqui a 3 anos e meio, em total afronta aos objetivos lucrativos da empresa comercial.

Da manutenção da empresa filha

Constatamos, ainda, que a Autovema Serviços não possui conta corrente em bancos. Suas despesas, inclusive a principal, salários e encargos, durante todo o ano de 2009, foram pagas pela Autovema Veículos, vide ANEXOS 01 e 01/A a 01/F.

(...) (Grifo nosso)

Assim sendo, o conjunto probatório juntado pelo Fisco é robusto e consistente o suficiente para vincular diretamente os segurados empregados da PJ optante pelo SIMPLES ao Recorrente, o que atesta a sua condição de verdadeiro tomador dos serviços prestados pelos segurados.

Pautado nas provas articuladas por ambas as partes, o convencimento quanto à vinculação decorre não só do conjunto fático-probatório carreado pela fiscalização, mas também pela linha argumentativa utilizada para contrapor a acusação fiscal, pela qual o Recorrente faz considerações genéricas e demasiadamente teóricas, sem refutar concreta e efetivamente os fatos, os nomes, os números e os documentos colhidos pela fiscalização ao longo do procedimento de auditoria.

Portanto, a análise conjunta dos elementos probatórios leva à conclusão da efetiva prestação dos serviços pelos trabalhadores para a pessoa jurídica notificada, não optante pelo Simples.

Neste aspecto, tendo o ora Recorrente repisado as alegações da defesa inaugural sem juntar nenhum novo elemento de prova, peço vênia para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pelo Recorrente e documentos acostados aos autos:

(...)

Sem razão. A autoridade lançadora constatou que o sujeito passivo utilizou artifícios dolosos, na tentativa de fugir das obrigações legais e tributárias e de evadir receitas. É o que se extrai dos relatos contidos no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, segundo o qual houve um planejamento tributário abusivo, por meio do qual o sujeito passivo – Autovema Veículos Ltda atribuiu à sua oficina mecânica a razão social de Autovema Comércio e Serviços Ltda – EPP apenas para criar em seu favor despesas fictícias, nela registrar seus empregados, e assim diminuir a base de cálculo dos impostos e contribuições devidas.

A autoridade lançadora relata que a Autovema Veículos Ltda – a empresa “pai” iniciou suas atividades em 18/06/2000, tendo por objeto social o comércio de veículos novos e usados, peças e acessórios, derivados de petróleo e correlatos, prestação de serviços de assistência técnica, consertos, reparos e afins. Em síntese, esta empresa comercializa veículos e presta serviços de manutenção a veículos da marca FIAT. Em 11/09/2000 foi criada a Autovema Comércio e Serviços Ltda – a empresa “filha”, tendo como objeto social a prestação de

serviços de manutenção de veículos e que esta atividade foi prestada de forma exclusiva para Autovema Veículos Ltda.

A autoridade fiscal afirma que a fragmentação das empresas "pai" e "filha" não teve o condão de gerar entes distintos com delimitação patrimonial e objetivo lucrativo pela produção de riquezas. Dito de outra forma, a Autovema Veículos Ltda sempre foi a única produtora de riquezas e administradora da sua organização comercial pela venda e prestação de serviços em veículos da marca FIAT.

A empresa Autovema Veículos Ltda está localizada na Av. Jorge Teixeira, 700, Nova Porto Velho, Porto Velho/Rondônia, próximo da empresa Autovema Comércio e Serviços Ltda que está localizada na Rua Miguel Chakian, 898, também em Nova Porto Velho, Porto Velho/Rondônia.

No tocante aos objetivos societários das empresas em questão, observa-se que elas têm em comum a prestação de serviços, traduzidos na empresa "pai" como assistência técnica, consertos e reparos de veículos e na empresa "filha" como manutenção e reparação de automóveis, porém, consoante documentos probatórios constantes e descritos nos autos, a fachada do estabelecimento da empresa "filha" faz referência unicamente a serviços de funilaria (lanternagem e pintura), autorizando concluir que a empresa Autovema Comércio e Serviços Ltda – EPP representa tão somente o departamento de funilaria da Autovema Veículos Ltda, sendo alocada em prédio anexo ao da primeira empresa devido às peculiaridades desta atividade específica, tais como odores das tintas e vernizes, barulhos e outros incômodos indesejáveis ao bom funcionamento dos setores da vendas e serviços mecânicos. Inobstante constar a atividade de assistência técnica a veículos no contrato social da Autovema Veículos Ltda, os registros contábeis desta empresa relativos a 2009 comprovam que ela teve despesas de contratação destes serviços junto à Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP. A autoridade lançadora afirma que a Autovema Comércio e Serviços Ltda – EPP apresenta-se, na verdade, como o departamento de serviços e peças dentro da empresa de fato que é a Autovema Veículos Ltda. E que a atividade de serviços de manutenção e reparação de automóveis foi a única atividade prestada pela Autovema Comércio e Serviços Ltda – EPP à sua única cliente, que é a Autovema Veículos Ltda.

O quadro societário das duas empresas demonstra a recorrência de pessoas e sobrenomes (especialmente Guidim e Ghedin) na sua composição sendo que o grupo composto pelas famílias Guidin e Ghedin detém mais de 80% do capital da Autovema Veículos Ltda e 100% do capital da empresa Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP.

A autoridade lançadora apurou com base na contabilidade apresentada que a empresa Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP teve resultados desfavoráveis, a exemplo do obtido em 2009, quando os gastos com pessoal representaram mais que o dobro do faturamento naquele ano. Inversamente, num intervalo de 9 anos

e 3 meses (09/2000 a 12/2009) o patrimônio desta mesma empresa cresceu 35.305 % (trinta e cinco mil, trezentos e cinco por cento).

O exame dos registros contábeis das duas empresas, especificamente no que concerne ao prazo médio de recebimento de duplicatas, revelou excessivos atrasos no pagamento das duplicatas emitidas pela Autovema Comércio e Serviços Ltda – EPP em razão de serviços prestados à Autovema Veículos Ltda. Exemplificando, seria algo como prestar serviço hoje e receber a contraprestação do serviço somente daqui a três anos e meio, em total afronta aos objetivos lucrativos de uma empresa comercial.

Consta dos autos que a Autovema Veículos Ltda sempre prestou serviços de manutenção de veículos diretamente aos seus clientes, mediante a emissão de notas fiscais, todavia utilizava para esse fim os empregados formalmente registrados na Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP. Essa, por sua vez, emitia nota fiscal de prestação de serviços em favor Autovema Veículos Ltda em valores irreais, incompatíveis com os serviços que fictamente prestava.

A autoridade lançadora descreve em detalhes a ocorrência de fatos jurídicos simulados por parte do sujeito passivo, a exemplo de serviços “fictamente” prestados pela Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP à Autovema Veículos Ltda e indevidamente lançados na contabilidade desta empresa como despesa, sem a comprovação documental própria ou a contratação da prestação de mecânicos pós venda pela Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP nos veículos comercializados pela Autovema Veículos Ltda, apurando-se que houve discrepância significativa entre os valores contabilizados numa empresa e noutra em relação ao mesmo item, no caso, o valor do faturamento das peças comercializadas, revelando um agir ilícito e intencional do sujeito passivo para esconder os fatos tributáveis e reduzir a carga tributária.

Acrescente-se que a empresa Autovema Comércio e Serviços Ltda – EPP era optante do regime de tributação do Simples Nacional durante o ano de 2009 e todas as suas despesas (inclusive a principal com salários e encargos) foram pagas pela Autovema Veículos Ltda.

Em virtude da situação fática verificada, especialmente por ter ficado evidenciado em relação à empresa Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP a ausência de um fim econômico em si, eis que esta empresa foi utilizada tão somente como meio para, de forma artificiosa e dolosa, produzir despesas fictícias e deduzir ilegalmente os tributos devidos pela Autovema Veículos Ltda, e ainda a comprovação de dependência total e absoluta da Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP em relação à empresa Autovema Veículos Ltda a ponto da empresa “filha” sequer ter conta corrente e ter as suas despesas suportadas integralmente pela Autovema Veículos Ltda, correto o entendimento adotado pela autoridade lançadora de que a Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP não foi, para fins de apuração de contribuições previdenciárias e de terceiros, empresa independente, com mão-de-obra própria, prestando serviços à autuada, mas sim empresa

utilizada com a finalidade específica de suprimir as contribuições previdenciárias devidas, já que optante pelo regime de tributação do Simples Nacional.

Neste contexto, correta a conclusão da autoridade fiscal ao afirmar que os segurados declarados na GFIP e registrados nas folhas de pagamento da Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP são, na verdade, segurados da Autovema Veículos Ltda que é a efetiva empregadora, e que esta utilizou o artifício de registrá-los na empresa "filha" com o objetivo de reduzir as obrigações sociais incidentes sobre a folha de pessoal, relativas às contribuições previdenciárias patronais e a outras entidades e fundos, além de gerar despesas por serviços fictícios, conforme apurado no Auto de Infração do processo administrativo nº 10240.720774/2014-95, concluindo que as empresas Autovema Veículos Ltda e Autovema Comércio e Serviços Ltda – EPP são, na realidade, uma única empresa, razão pela qual considerou inexistente o vínculo trabalhista formal estabelecido entre a Autovema Comércio e Serviços Ltda – EPP e os empregados registrados nas suas folhas de pagamento e declarados em suas GFIPs - Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social no ano- calendário 2009 e existente de fato o vínculo trabalhista entre a Autovema Veículos Ltda e os empregados registrados nas folhas de pagamento e declarados na GFIP da Autovema Comércio e Serviços Ltda - EPP, em 2009.

Certamente o contribuinte, quando se depara com diferentes opções lícitas, tem a liberdade de optar por aquela mais favorável aos seus objetivos. Porém, a possibilidade de escolha não permite que sejam extrapolados os limites traçados pelo ordenamento jurídico. A depender das circunstâncias, o planejamento realizado pode amoldar-se a uma situação lícita ou, ao contrário, pode apresentar-se de forma abusiva, tornando-se, então, ilegal e passível de descaracterização por parte do Fisco.

No caso sob análise, o sujeito passivo não está aplicando a legislação à situação fática, mas simulando uma estrutura organizacional para obter benefícios fiscais, caracterizando a evasão fiscal.

Deve ser destacado que neste caso a verdade material, como restou amplamente demonstrado acima, difere das formalidades dos atos e negócios praticados e sobre estas prevalece.

Como se observa das constatações acima, a autoridade lançadora se desincumbiu do ônus de comprovar os requisitos da relação laboral entre os funcionários com o ora Recorrente, na forma que a legislação de regência exige, mais precisamente o artigo 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/99 – Regulamento da Previdência Social, além de toda legislação citada neste voto, possibilitando, assim, a desconsideração da personalidade jurídica daquela empresa optante pelo SIMPLES com o fito reclassificar o vínculo entre tais funcionários com o recorrente.

Constata-se, assim, que o fiscal autuante, ao promover o lançamento, agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação que regula o tema, demonstrando

circunstanciadamente os fatos que ensejaram a constituição do crédito previdenciário, impondo a manutenção da autuação em sua integralidade.

Parcelas Indenizatórias

O Recorrente alega que a contribuição previdenciária patronal foi incidente sobre valores que não possuem natureza jurídica de salário/remuneração, não se constituindo em fato gerador de contribuição previdenciária, o que requer, assim, o direito de não recolher tal contribuição nestes casos.

As rubricas citadas pelo sujeito passivo foram: auxílio-doença, auxílio acidente, salário maternidade, 1/3 de férias, adicional de hora extra, adicional de trabalho noturno, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, aviso prévio sobre o 13º salário pago anualmente aos funcionários, valores pagos a título de ajuda de custo para transferência, auxílio alimentação e auxílio enfermidade.

As rubricas que compõem a base de cálculo das contribuições lançadas nos Autos de Infração sob exame estão elencadas mensalmente no ANEXO 04 – Base de Cálculo das Contribuições Previdenciárias. As bases de cálculo lá referidas são as mesmas lançadas e constantes no DD – Discriminativo do Débito (e-fls. 8/10 e 17/18). Com base no ANEXO 04, pode-se afirmar que as rubricas auxílio-doença, auxílio-acidente, adicional de periculosidade, ajuda de custo para transferência, auxílio-alimentação e auxílio enfermidade não compuseram a base de cálculo das contribuições lançadas, razão pela qual não serão objeto de exame.

A rubrica adicional de 1/3 de férias também não compôs a base de cálculo das contribuições lançadas nos Autos de Infração sob exame, conforme informado no item 2 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, segundo o qual não foram incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias aqui discutidas as rubricas (i) aviso prévio indenizado, e a respectiva parcela (avo) de 13º salário, (ii) 15 (quinze) primeiros dias de afastamento dos empregados doentes ou acidentados, e (iii) adicional de férias de 1/3 (um terço), em razão das sentenças proferidas pela Seção Judiciária de Rondônia – 1ª Vara Federal nos processos judiciais nº 4258-37.2012.4.01.4100 e 4259-72.2012.4.01.4100, que suspenderam a exigibilidade das mesmas. Estes pagamentos estão relacionados nos ANEXOS 05 e 06. A rubrica 1/3 de férias foi lançada em processo próprio, que recebeu o nº 10240.721509/2014-24. Portanto, em relação à rubrica adicional de 1/3 de férias nada há a examinar eis que ela não compõe as bases de cálculo lançadas.

No que tange ao salário maternidade, deve ser afastado o lançamento neste ponto, considerando o trânsito em julgado do julgamento do RE 576.967 (Tema 72), oportunidade em que o STF declarou a inconstitucionalidade da sua inclusão na base de cálculo da contribuição previdenciária patronal.

Em relação ao adicional de hora extra, noturno e de insalubridade há incidência da contribuição previdenciária, como será visto a seguir.

Quanto ao adicional noturno e de insalubridade, cumpre citar o julgamento realizado pelo STF no RE 565160, com repercussão geral reconhecida, portanto, de observância obrigatória por este colegiado, com a controvérsia assim delimitada:

Tal como fez o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, delimito a controvérsia, no que envolvido processo subjetivo. Eis o pedido formulado na inicial da ação ordinária ajuizada contra o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS:

[...] julgar procedente a presente ação, declarando a inexistência de relação jurídica tributária entre a autora e o INSS, que a obrigue a recolher a contribuição previdenciária incidente sobre o total de remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados, conforme exigência do inciso I, do art. 22, da Lei 8.212/91, com alterações impostas pela Lei nº 9.876/99, mais sim e tão somente sobre a folha de salários, sendo portanto excetuadas as seguintes verbas : adicionais (de periculosidade e insalubridade), gorjetas, prêmios, adicionais noturnos, ajudas de custo e diárias de viagem (quando excederem 50% do salário percebido), comissões e quaisquer outras parcelas pagas habitualmente, ainda que em unidades previstas em acordo ou convenção coletiva ou mesmo que concedidas por liberalidade do empregador não integrantes na definição de salário, até a edição de norma válida e constitucional para a instituição da mencionada exação.

No julgamento do RE 565.160 foi proferida a seguinte decisão:

O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 20 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, fixando a seguinte tese: “A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998.”

Quanto às horas extras, também não assiste razão à Recorrente e cumpre citar o REsp 1358281/SP, julgado como recurso representativo de controvérsia, que deve ser reproduzida pelos conselheiros, posto que definitiva no âmbito do STJ, pelo qual decidiu-se que incidiria contribuição previdenciária sobre esta parcela, conforme tem sido decidido neste CARF:

HORA EXTRA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. RECURSO REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O Superior Tribunal de Justiça firmou a tese que "As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária." (Tema nº 687) nos autos do REsp nº 1.358.281, julgado sob a indumentária do artigo 543-C, do CPC/1973, o qual é de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62, § 2º, do Anexo II ao RICARF. (Acórdão nº 2202-003.771, de 04/04/2017)

Da multa de ofício – Ilegalidade/Confiscatória

O Recorrente argumenta que a multa é desproporcional e confiscatória, devendo ser afastada sua aplicação.

Conforme verifica-se do lançamento, foi aplicada a multa de ofício em sua forma qualificada, no patamar de 150%.

Acontece que, o Recorrente não questiona a qualificação da multa, apenas insurge-se acerca da sua legalidade, desproporcionalidade e efeito confiscatório. Em outras palavras, não apresenta qualquer argumento no sentido de que não houve dolo, ou seja, alegações pertinentes a qualificação em si.

Sendo assim, não questionada a majoração da multa, passa-se a análise da sua legalidade/proporcionalidade.

A começar, sobre as alegações de confisco, falta de razoabilidade e proporcionalidade, oportuno observar que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) falece de competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

E, ainda, quanto à multa de ofício aplicada pela fiscalização, importante ressaltar o seu caráter punitivo, precisamente aos atos, ainda que não sejam praticados dolosamente pelo contribuinte, portanto, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

Sendo assim, correta a multa de ofício aplicada.

Da Retroatividade Benigna

Mesmo não questionando a qualificação, pontua-se a observância ao instituto da retroatividade benigna, pois este permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica

ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse pressuposto, a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada ora em litígio teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...] § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; [...]

Sendo assim, referida penalidade deverá ser recalculada para o patamar vigente de 100% (cem por cento).

Juros sobre a multa de mora – Taxa Selic

Quanto aos juros inferir ser indubitável que a espécie de juros adotada pelo Ordenamento Jurídico Tributário é a dos juros moratórios, visto que constituem uma indenização pelo retardamento no cumprimento da obrigação. Através da leitura simples e objetiva do art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional, pode-se auferir que o legislador pátrio definiu de forma explícita e imutável o valor do percentual anual a ser cobrado a título de taxa de juros, sendo inadmissível a exigência, por qualquer outro instrumento legal, de taxas de juros superiores a doze por cento ao ano. Portanto, em obediência ao ordenamento jurídico que disciplina as taxas de juros incidentes sobre o crédito tributário não pago à época do vencimento, é ilegal a utilização de taxa que represente juros compensatórios e que exceda o limite máximo fixado pelo CTN (art. 161, § 1º) e pela CF (art. 192, § 3º) qual seja, 12% ao ano.

Destarte, as contribuições sociais arrecadadas pelo INSS estão sujeitas à taxa referencial do SELIC – Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34 da Lei nº 8.212/91, não prosperando a alegação da impossibilidade de utilização para a fixação de juros de mora, senão vejamos:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95.

Destaca-se que a aplicação da taxa SELIC é matéria pacificada no âmbito deste Conselho, conforme se verifica pela Súmula CARF nº 4 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Em face do exposto, improcedente é o pedido.

Da Responsabilidade dos Sócios

Neste ponto, cabe lembrar que apesar de ser imputada a responsabilidade aos sócios Sr. Gilvan Guidin e Sr. Adelio Barofaldi, apenas o recurso do primeiro foi conhecido, devendo a lide se restringir à sua exclusiva responsabilidade.

Insurge-se, ainda, à corresponsabilidade/solidariedade atribuída à sua pessoa física o Sr. Gilvan Guidin, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135 do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em interesse comum na situação que constitua o fato gerador, ou mesmo prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa.

Não obstante as razões de fato e de direito ofertadas pela autoridade lançadora, ratificadas pelo julgador de primeira instância, os fundamentos adotados para fins de responsabilização dos sócios pela exigência fiscal não são capazes de atrair as hipóteses permissivas de aludida corresponsabilidade, como passaremos a demonstrar.

Além dos artigos 121, 124 e 128, destaca-se o artigo 135 do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

Na hipótese dos autos, a autoridade lançadora entendeu por bem atribuir a responsabilidade solidária as pessoas físicas, **apenas** com esteio nos artigos 124, incisos I, do CTN, adotando as seguintes premissas:

“ X – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

61 Conforme cláusula 2ª e parágrafo único do Contrato Social, sétima alteração contratual – consolidada, a sociedade é administrada pelos senhores Adélio Barofaldi (Sócio-Administrador), CPF nº 251.732.519-72, e Gilvan Guidin (Administrador Não-sócio), CPF nº 411.783.861-04.

62 O Senhor Adélio Barofaldi (sócio-administrador) aparece como único sócio pessoa física da Autovema Veículos Ltda, com 0,01% do Capital Social da mesma.

63 Os demais 99,99% do capital social do contribuinte pertencem à Central Administração e Participações Ltda, CNPJ 07.905.629/0001-20, empresa esta que tem como sócio majoritário pessoa física, de forma indireta, o Senhor Gilvan Guidin (Administrador Não-sócio). Este controle indireto se dá por meio da empresa CGV EMPREENDIMENTOS S/S LTDA, CNPJ 07.774.119/0001-60, da qual o mesmo é sócio majoritário com 41%.

64 Conforme demonstrado neste Auto, as infrações cometidas basearam-se em operações dolosamente simuladas, fartamente demonstradas, as quais consistiam em criar ficticiamente situações desprovidas de qualquer objeto econômico, cuja única finalidade era de natureza tributária, para de forma ilícita reduzir contribuição social para o INSS legalmente devidos.

65 Sendo os senhores Adélio Barofaldi (sócio-administrador) e Gilvan Guidin (Administrador não-sócio), este último controlador indireto da Autovema Veículos, com 24,35% do capital social desta, os únicos administradores da mesma; e tendo estes atuado de forma direta, individual ou conjuntamente com outras pessoas na prática de atos que resultaram nas situações que fizeram surgir os fatos geradores dos tributos aqui levantados; e ainda, em comum com outras pessoas, possuem relação ativa com os atos, fatos e negócios que deram origem a este Auto; atribuímos aos mesmos, e também à CENTRAL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.S LTDA, a solidariedade passiva constante do artigo 124, I, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional).”

Contemplados os dispositivos legais que regulamentam a matéria, convém explicitar, ainda, que os precedentes deste Tribunal, ao proceder a subsunção dos fatos à norma, sobretudo diante da farta doutrina e jurisprudência sobre a matéria, fixou entendimento no sentido de que não basta a fiscalização imputar a corresponsabilidade à terceiros a partir de razões superficiais/rasas, sem conquanto adentrar com a profundidade que o caso exige, nas condutas praticadas pelos pretensos solidários, de maneira a comprovar que, de fato, interferiram na situação que constitua o fato gerador do tributo ou mesmo praticaram atos contra o estatuto da empresa e/ou a legislação de regência.

Com efeito, relativamente a responsabilização inscrita no artigo 124, inciso I, do CTN, o entendimento firmado neste Tribunal é no sentido de que o interesse comum não quer dizer simplesmente que se trata de sócio de fato ou de direito da empresa e, por conseguinte, responsáveis solidários.

Na verdade, o cerne da questão é que o interesse comum a ser demonstrado tem que se fixar na “situação que constitua o fato gerador do tributo” e não simplesmente interesse nas atividades econômicas da empresa, mesmo porque, neste último caso, a condição de sócio, por si só já atrai aludido interesse.

Mais precisamente, mister que a conduta do sócio responsabilizado seja determinante para fins de alcançar a infração tributária apurada e esteja devidamente demonstrada/comprovada pela fiscalização.

Neste sentido, convém trazer à baila as ementas dos processos nº 19515.003959/2007-18, o qual contempla com muita propriedade o tema sob análise, além do processo nº 16004.72002/2017-75:

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. 124, I e 135, III do CTN. CONDUTA DO ADMINISTRADOR. REQUISITOS.

A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado - resumidamente sócio-gerente -, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN), não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

Quanto ao art. 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. No âmbito do STJ prevalece o posicionamento nº sentido de que “o

interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible. Nesse sentido, continua o STJ, “feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

O que atrai essa responsabilidade solidária (124, I) é a participação do terceiro, ele não apenas sugere ao contribuinte o caminho a ser trilhado para burlar o Fisco, vai além, tem participação influente no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN. Enquadra-se nessa hipótese o terceiro que utiliza interposta pessoa com vistas a ocultar do Fisco o verdadeiro administrador da pessoa jurídica, bem como irregularidades fiscais. (processo nº 19515.003959/2007-18)

(...)

EMENTA

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO INTERESSE COMUM, ART. 124, I DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

Não restando comprovada pela fiscalização a existência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador não persiste a imputação de responsabilidade solidária aos sócios da pessoa jurídica autuada.

Afirmar que a pessoa jurídica não age por si, mas através de seus diretores, como se isso fosse indício de interesse comum no fato gerador, implica ignorar que a pessoa jurídica tem personalidade jurídica própria e que o seu patrimônio não se confunde com o patrimônio de seus sócios, acionistas, diretores, gerentes, etc. (processo nº 16004.72002/2017-75)

No caso concreto, conforme depreende-se dos julgados acima, a nobre autoridade fiscal ao imputar a responsabilidade solidária as pessoas físicas, o faz por estas pertencerem ao quadro societário das empresas e, conseqüentemente, praticar atos de gestão (assinar contratos, responder termos, procuração).

Como se observa, o substancial trabalho da fiscalização demonstra o vínculo das pessoas físicas com as empresas e praticar atos de gestão. No entanto, não restou demonstrado/comprovado quais teriam sido os atos praticados pelas pessoas físicas, sem exceções, que evidencie o interesse comum na “situação que constitua o fato gerador do tributo”, ou seja, relacionados diretamente com as infrações tributárias ora apuradas.

Poder-se-ia até cogitar em ser uma decorrência da própria atividade de gestão da empresa, num verdadeiro exercício de presunção. Contudo, o instituto da responsabilidade tributária solidária não comporta essa forma de imputação por presunção, exigindo, assim, a comprovação inequívoca da conduta do sócio determinante a alcançar a infração tributária apurada.

Por sua vez, outro não é o entendimento quando constatada a atribuição da responsabilidade solidária inscrita no artigo 135, do CTN, impondo à fiscalização proceder a devida individualização da conduta infracional do sócio responsabilizado, de forma a atrair os efeitos pretendidos.

Mais precisamente, ao pretender imputar a responsabilidade tributária solidária aos sócios da empresa autuada, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN, impõe-se à autoridade lançadora individualizar a conduta lesiva ao contrato social ou à legislação de regência, de cada sócio corresponsabilizado, não bastando simplesmente aduzir que fazem parte do quadro societário da empresa autuada e elencar os fatos adotados para fins da constituição do próprio crédito tributário, ou seja, o mérito da autuação fiscal.

A propósito da matéria, não é demais nos valermos, novamente, dos ensinamentos do r. Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, nos autos do processo nº 19515.003959/2007-18 (acima citado), de onde pedimos vênia para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

(...)

53. Pois bem. Acerca da responsabilidade tributária, o art. 135 do CTN estabelece que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, os sócios, no caso de liquidação de pessoas (inciso I c/c inciso VII do art. 134), bem como os dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. A jurisprudência do STJ acrescentou ainda outra hipótese de responsabilização solidária, a dissolução irregular de sociedade, conforme dispõe a Súmula STJ 435: “presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”. Tal hipótese é um desdobramento de infração à lei.

54. Embora o CTN estabeleça que a responsabilidade prevista no art. 135, III seja de caráter pessoal – entenda-se, exclusiva do sócio-gerente – o que desperta controvérsia, entendemos tratar-se de responsabilidade solidária, pois se o art. 128 do CTN exige lei expressa para atribuir responsabilidade a terceiro, de igual modo a exclusão da responsabilidade do contribuinte deve estar prevista em lei. Outro ponto a reforçar esse posicionamento é a própria súmula 4306 do STJ, que ao tratar especificamente da matéria enuncia responsabilidade solidária do sócio-gerente e não responsabilidade pessoal.

55. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

56. Nesse sentido já se manifestou o STF:

O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.

[...]

A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência n^o sentido de que apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito – má gestão ou representação por prática de atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos – e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. (Trecho do voto do RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO DJe- 09-02-2011, p. 431, 432)

57. Na mesma linha o STJ:

[...] 4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes.

(REsp 640.155/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/04/2007, DJ 24/05/2007, p. 311) (Grifo nosso)

[...] **O quotista, sem função de gerência não responde por dívida contraída pela sociedade de responsabilidade limitada. Seus bens não podem ser penhorados em processo de execução fiscal movida contra a pessoa jurídica** (CTN, ART. 134 - DEC. 3.708/19, ART. 2.). (REsp 27.234/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/1993, DJ 21/02/1994, p. 2126)(Grifo nosso)

[...] A prática de atos contrários à lei ou com excesso de mandato só induz a responsabilidade de quem tenha administrado a sociedade por quotas de responsabilidade limitada, no caso, os sócios gerentes, não se expandindo aos meros quotistas. Não sendo o tema objeto de recurso pela decisão atacada, ausente, pois, o prequestionamento, que é pressuposto específico de admissibilidade do recurso especial.

Recurso especial improvido. (REsp 330.232/MG, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2003, DJ 30/06/2003, p. 178).

Estabelecidas as premissas básicas para fins de atribuição da responsabilidade solidária, com fundamento no artigo 135, inciso III, do CTN, impõe-se analisar se no caso contrato a fiscalização se desincumbiu do ônus de comprovar que as condutas dos sócios, de fato e de direito, possuem condições de atrair os efeitos do instituto tributário em comento.

E, como se observa dos autos, relativamente as pessoas físicas, a fiscalização sequer imputou a responsabilidade pelo crédito tributário, com esteio no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Dito isto, de pronto, não merece prosperar a imputação da responsabilidade solidária atribuída ao Sr. Gilvan Guidin.

Constata-se, ainda, que a autoridade lançadora, ao atribuir a responsabilidade solidária aos sócios, assim o fez de maneira absolutamente genérica, em síntese, diante de sua participação no quadro societário da empresa, o que, como vimos, não é demais para atrair os efeitos de referida corresponsabilização. No mais, o fiscal autuante simplesmente pretende vincular, de forma rasa, a conduta dos sócios à apuração fiscal, trazendo à baila questões meritórias da própria exigência fiscal, razões que, igualmente (isoladamente), não se prestam ao fim pretendido.

Cabe indagar: quais os atos praticados com excesso de poderes, em desacordo ao estatuto ou legislação? – Nenhum! Não há comprovação e, sequer indícios de que houve atos ilegais lesivos ao estatuto da empresa ou mesmo às normas legais.

Na esteira desse entendimento, seja pela ausência de vinculação correta da subsunção do fato a norma ou visto que não restou demonstrada de forma individualizada o ato lesivo à legislação ou com excesso de poderes, com a devida comprovação do nexo causal entre a conduta e o dano ao erário, não há como prevalecer a responsabilidade pessoal da pessoa física, Sr. Gilvan Guidin.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por:

- I. NÃO conhecer do Recurso Voluntário apresentado pelo solidário Sr. Adelio Barofaldi, por ausência de lide;
- II. Conhecer parcialmente do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado principal, Autovema e solidário, Sr. Gilvan Guidin, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade para, na parte conhecida, rejeitar às preliminares e, no mérito, DAR-LHES PARCIAL provimento para: **a)** excluir da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal o salário-maternidade, anulando a glosa correspondente; **b)** reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%; e **c)** afastar a responsabilidade solidária do Sr. Gilvan Guidin.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota

VOTO VENCEDOR

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, redatora designada

Dirijo do voto da relatora na questão da responsabilidade solidária atribuída ao administrador Sr. GILVAN GUIDIN.

A defesa do responsável argumenta que inexistente comprovação material dos fatos alegados, que não é suficiente a Fiscalização fazer menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135 do Código Tributário Nacional, sobretudo por não ter apontado o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, ou mesmo prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa.

O art. 135 do CTN prevê:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

(grifei)

Embora a defesa aponte também o art. 135 do CTN, a responsabilidade solidária foi atribuída com base exclusivamente no art. 124, I, do CTN:

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 benefício de ordem.

(grifei)

O relatório fiscal aponta que o Sr. GILVAN é administrador da pessoa jurídica autuada. Mostra também que é sócio indireto pois a pessoa jurídica CENTRAL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA (CNPJ 07.905.629/0001-20) detém 99,99% do Capital Social da AUTOVEMA. A CENTRAL por sua vez é controlada pela pessoa jurídica CGV EMPRENDIMENTOS S/S (CNPJ nº 07.9051629/0001-20), que detém 59,40% do seu capital social. E a CGV tem o Sr. GILVAN como o sócio majoritário com 41% do capital social.

Assim, o responsável solidário é administrador não sócio da autuada e, ao mesmo tempo, exerceu o controle indireto da empresa através das duas pessoas jurídicas participantes CENTRAL e CGV.

Quanto a imposição da responsabilidade com base no ar. 124, I do CTN, a posição deste Conselho, conforme ementas abaixo transcritas, é que o interesse que alude o inciso I não pode ser meramente econômico, mas sim jurídico. Mas aponta que está perfeitamente demonstrado se comprovado a relação do sócio de forma direta e imediata com o fato gerador que deu ensejo ao lançamento:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. ARTIGO 124, I, DO CTN.

O artigo 124 do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) e o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (inciso I) ou da indicação da expressa previsão em lei (inciso II). No caso do artigo 124, I, o interesse comum ali referido é jurídico e não meramente econômico. **O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial, quando ambas dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio. Havendo nos autos provas destes atos e fatos,** é de se manter a responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN

(Acórdão nº 1402-006.596, de 20/09/2023)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2009 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. TERCEIROS.

O artigo 124, inciso I, do CTN prevê a hipótese de responsabilidade tributária de terceiros que, em princípio, não estão formalmente no polo passivo da relação tributária, pelo fato de não serem contribuintes, mas pelo fato de possuir elementos materiais suficientes para responder, igualmente, pelo crédito tributário constituído, o chamado interesse comum.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. TERCEIROS. INTERESSE COMUM. CABIMENTO.

Cabe a imputação de responsabilidade tributária de terceiros, em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação tributária, quando demonstrado que o responsabilizado participava com outras pessoas das operações realizadas, se beneficiando dos resultados econômicos e financeiros decorrentes da situação que constituiria o fato gerador.

(Acórdão nº 9303-014.365, de 19/09/2023)

Grifos não originais

A pessoa jurídica é uma ficção jurídica, ela pratica seus atos e negócios por intermédio de pessoas físicas nomeada para administrá-la. No caso concreto, os atos do Sr. GILVAN, na condição de administrador da autuada, tiveram uma ligação direta e imediata com o fato gerador do tributo pois, utilizando dos poderes dados pelo contrato social, praticou ações para simular a prestação ficta de serviço e assim dificultar o conhecimento do fato gerador do tributo, como apontou o Relatório Fiscal:

20 Os dados analisados e apresentados abaixo confirmam a prática simulada e dissimulada de atos jurídicos com a finalidade de reduzir e/ou suprimir ilegalmente os impostos e contribuições devidos no AC 2009, caracterizada pela fragmentação ilícita da empresa AUTOVEMA VEÍCULOS LTDA, denominada pela Equipe de Fiscalização como "empresa pai", e a criação da empresa AUTOVEMA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, "empresa filha".

(...)

50.1 Mostrar-se por demais evidenciado, na Autovema Comércio e Serviços Ltda — EPP, a total ausência de um fim econômico em si, sendo ela tão somente utilizada como meio para, de forma artificiosa e dolosa, produzir despesas fictícias e reduzir ilegalmente os tributos devidos pela Autovema Veículos Ltda.

(...)

50.3 A dependência da AUTOVEMA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA em relação a AUTOVEMA VEÍCULOS LTDA ser TOTAL E ABSOLUTA, a ponto de a primeira sequer ter conta corrente, e de a segunda arcar com todas as despesas de funcionamento da "empresa filha", incluindo as despesas com pessoal (integralmente pagas pela AUTOVEMA VEÍCULOS LTDA).

(...)

Os demais 99,99% do capital social do contribuinte pertencem à Central Administração e Participações Ltda, CNPJ 07.905.629/0001-20, empresa esta **que tem como sócio majoritário pessoa física, de forma indireta, o Senhor Gilvan Guidin (Administrador Não-Sócio). Este controle indireto se dá por meio da empresa CGV EMPREENDIMENTOS S/S LTDA, CNPJ 07.774.119/0001-60, da qual o mesmo é sócio majoritário com 41%.**

Conforme demonstrado neste Auto, as infrações cometidas basearam-se em **operações dolosamente simuladas**, fartamente demonstradas, as quais consistiam **em criar fiticiamente situações desprovidas de qualquer objeto econômico**, cuja única finalidade era de natureza tributária, para de forma ilícita reduzir contribuição social para o INSS legalmente devidos.

65 Sendo os senhores Adélio Barofaldi (Sócio-Administrador) e **Gilvan Guidin (Administrador Não-Sócio)**, **este último controlador indireto da Autovema Veículos**, com 24,35% do capital social desta, os únicos administradores da mesma; e **tendo estes atuado de forma direta, individual ou conjuntamente com outras pessoas na prática de atos que resultaram nas situações que fizeram surgir os fatos geradores dos tributos aqui levantados**; e ainda, em comum com outras pessoas, possuem relação ativa com os atos, fatos e negócios que deram origem a este Auto; atribuímos aos mesmos, e também à CENTRAL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.S. LTDA, a solidariedade passiva constante do artigo 124, I, da Lei n.º 5.172/66 (Código Tributário Nacional).

(Grifos não originais)

O planejamento tributário ilícito, com fins de reduzir o pagamento de tributo, resultará, em última instância, no aumento dos lucros para os sócios, diretos e indiretos. Todavia, a responsabilidade não foi atribuída pela participação econômica dos sócios nos valores lá no final, na forma de lucros e dividendos distribuídos, mas da participação direta nos atos de criação da “empresa filha”, de modo a obter a redução da carga tributária de forma ilícita, fato que, inclusive, resultou no lançamento da multa qualificada, nos termos do art. 44, Lei nº 9.430, de 1996, exatamente pela ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF reconhece que a caracterização da relação direta da pessoa do sócio com a prática de atos simulados é suficiente para demonstra o interesse comum entre o sócio pessoa física e a pessoa jurídica autuada vai além do mero interesse econômico comum de sócio:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, INCISO I, DO CTN. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS NO QUADRO SOCIAL. INTERESSE COMUM. CABIMENTO.

Correta a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação tributária quando demonstrado que os solidários arrolados eram **os reais interessados e artífices da autuada**, constituída em nome das interpostas pessoas, com **vistas a prática de amplo esquema de sonegação em conjunto com empresas de sua titularidade.**

Com efeito, no caso concreto, há um liame comum entre os responsáveis arrolados, concernentes à sua participação em empresas envolvidas direta ou indiretamente no esquema de sonegação, evidenciando que sua participação ultrapassava a mera condição de sócio das empresas partícipes do esquema, mormente tendo-se em conta o fato, devidamente comprovado, de que os recursos foram movimentados por diversas empresas sem existência real e cujos quadros societários eram compostos por interpostas pessoas, conformando uma atuação conjunta dos envolvidos na prática dos atos que deram ensejo aos fatos tributáveis apurados.

(...)

(Acórdão nº 9101-006.531, de 05/04/2023)

(grifos não originais)

Deste modo, estando demonstrado que a simulação da prestação de serviço por outra empresa “filha”, com o propósito de dificultar o conhecimento pelo Fisco da realização do fato gerador do tributo, teve a participação direta e imediata do Sr. GILVAN na condição de administrador não sócio da autuada, considero correta a imputação responsabilidade solidária nos termos do art. 124, I do CTN.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias