



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.720684/2014-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.237 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente LUPAL LUCIANO PAPEIS LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/12/2011

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE. SÚMULA CARF N. 72.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art.173, inciso I, do CTN.

LEGITIMIDADE PASSIVA. IMPUTAÇÃO.

A constatação de negócios simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato e exigindo o tributo de quem teve relação direta com o trabalhador.

SIMULAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

É cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Trata o **Auto de Infração** (fl. 03) dos processos: (1) AIOP DEBCAD nº 51.047.185-4, (fls. 03 a 12), consolidado em 22/04/2014, relativo ao período 04/2009 a 12/2011, contendo a cobrança de contribuições previdenciárias patronais, destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao SAT/RAT, incidentes sobre a remuneração segurados contribuintes individuais e empregados; e (2) AIOP DEBCAD 51.047.186-2 (fls. 13 a 18), contendo a cobrança de contribuições patronais, destinadas ao custeio das outras entidades e fundos incidente sobre a remuneração dos segurados empregados.

Conforme **Relatório fiscal** (fls. 33 a 38) a abertura da empresa H.L. Papelão Ltda – EPP é mera simulação para reduzir a contribuição previdenciária devida pela empresa LUPAL – Luciano Papéis LTDA – ME. Seguem trechos:

(fl. 34) - 3.1 Primeiramente relacionamos o quadro societário das empresas, tratando-se de membros da mesma família: (...)

Conforme pode ser observado os sócios Helder Rios Coelho e Luciana Rios Coelho saíram da empresa em 07/05/2003, data da abertura da empresa H. L. PAPELÃO LTDA – EPP, sendo que a empresa LUPAL LUCIANO PAPÉIS LTDA ME era sediada no mesmo endereço da empresa recém criada, que passou a dispor de todo o maquinário da empresa LUPAL LUCIANO PAPÉIS LTDA ME. Posteriormente foi alterado seu endereço para Av. Antonio Neto 2160 (7ª Alteração de contrato social em 16/04/2004), depois para Av. Antonio Neto 2280 (8ª Alteração de 26/08/2005) e finalmente para rua Cruzeiro, 339 (9ª Alteração em 30/03/2006).

3.2 A empresa LUPAL LUCIANO PAPÉIS ME possuía até dezembro de 2003 uma faixa de 65 empregados na matriz e a partir de janeiro de 2004 foram feitas rescisões com a maioria destes empregados, que de imediato foram contratados pela H. L. PAPELÃO LTDA –EPP, passando a ter na faixa de 6 empregados e a partir de 2009 somente dois empregados registrados, que prestam serviço no endereço da empresa H. L. PAPELÃO LTDA – EPP (Ariele Cristina dos Santos – Auxiliar de escritório e Rosemeire Viana – assistente de RH). No dia 25/03/2014 às 09:10hs foi feita diligência no endereço da LUPAL LUCIANO PAPÉIS LTDA ME, à rua Cruzeiro, 339, sendo constatado tratar-se de galpão fechado, com matéria prima, duas máquinas, uma sala sem mobiliário e sem empregados no local. Esta Auditoria estava acompanhada de Rômulo José da Silva, CPF 051.119.336-03, que tinha as chaves do galpão e é prestador de serviço das empresas e da Srta. Lucelaine Resende Diniz, funcionária da H. L. PAPELÃO LTDA – EPP. Foi emitido o TIF 01, recebido pelo Sr. José Luciano Coelho, sócio administrador da LUPAL LUCIANO PAPÉIS LTDA ME, solicitando esclarecimentos acerca desta situação, sendo informado que é “meramente estratégico, sendo as atividades desempenhadas pela empresa H. L. PAPELÃO LTDA – EPP, arrendatária do parque industrial”, estando em anexo a declaração da empresa. Está em anexo a relação dos segurados empregados demitidos da LUPAL e contratados pela H. L. PAPELÃO LTDA – EPP. Todos os Termos assinados pelo Sr. José Luciano Coelho, este se encontrava em sua sala no endereço da H. L. PAPELÃO LTDA EPP. Em 15/04/2014 às 10:00hs, foi feita nova diligência neste endereço com o objetivo de tirar fotos, desta vez acompanhado pelo Sr. Rômulo José da Silva e da funcionária Ariele Cristina dos Santos, sendo constatado que na sala foi colocada uma mesa de escritório com computador, estando as fotos em anexo, sendo que às 10:30hs do mesmo dia, ao passar pelo local o galpão já estava fechado (foto em anexo).

3.3 O Livro Caixa da empresa H L PAPELÃO LTDA EPP do ano de 2009 inicia com um saldo anterior de R\$ 3.439.170,33 e encerra com um saldo de R\$ 2.549.694,15. No mês de março de 2009 seu saldo inicial é de R\$3.393.037,54 e os saldos bancários das contas da Caixa Econômica Federal é de R\$ 6.457,21 negativos; do Banco Real é de R\$ 576,20, Banco do Brasil é de R\$3.499,00 negativos e do Banco Itaú é de R\$29.949,30 negativos. Estão em anexo os extratos bancários apresentados pela empresa H. L.

PAPELÃO LTDA EPP de março de 2009 e dezembro de 2011, sendo os saldos iniciais e finais os seguintes: (...)

(fl. 36) Como pode ser observado, as despesas superam as receitas, concluindo esta Auditoria que as despesas da H L PAPELÃO LTDA EPP são quitadas pela LUPAL LUCIANO PAPÉIS LTDA ME, que utilizou-se de um saldo fictício de caixa para não ficar com saldo credor.

3.5 A empresa LUPAL LUCIANO PAPÉIS LTDA ME possui uma filial em Nova Serrana –MG com uma faixa de 8 funcionários, a maioria com a função de auxiliar de vendas, não havendo produção nesta filial. Em 15/04/2014 às 09:00hs foi feita visita ao setor de produção da H. L. PAPELÃO LTDA EPP, acompanhado do gerente de produção, Sr. Ramon de Paula Silva, CPF 052.472.806-28, onde foi constatado que os funcionários da H. L. PAPELÃO LTDA EPP usam uniformes da empresa LUPAL LUCIANO PAPÉIS LTDA ME, tendo o fato sido registrado através de fotos. A maior parte das máquinas e equipamentos pertencem à empresa LUPAL LUCIANO PAPÉIS LTDA ME, conforme relação de bens apresentada.

3.6 Através da análise das notas fiscais de saída da empresa H. L. PAPELÃO LTDA EPP, foi constatado que as notas fiscais de maior valor referem-se a transferências para industrialização feitas pela empresa LUPAL LUCIANO PAPÉIS LTDA ME, estando em anexo notas fiscais apresentadas por amostragem.

4. Diante dos fatos apurados, esta Auditoria Fiscal está considerando os empregados registrados na empresa H. L. PAPELÃO LTDA EPP como empregados de fato da empresa LUPAL LUCIANO PAPÉIS LTDA ME, tendo a empresa H. L. PAPELÃO LTDA EPP sido constituída com o único objetivo de ingresso no SIMPLES e desta forma a empresa LUPAL LUCIANO PAPÉIS LTDA ME deixaria de recolher as contribuições previdenciárias e para outras entidades.

Com relação a multa de ofício, informa a fiscalização que aplicou a multa no valor de 150% com base no § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/1996 e artigo 71, inciso I da Lei 4.502/64, por ter a empresa, no período de 04/2009 a 13/2011, omitido segurados empregados de sua GFIP, que foram lançados na empresa H. L. PAPELÃO, com a finalidade de sonegação de contribuição previdenciária e para outras entidades.

O contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 329 a 332) aduzindo:

a) Pela preliminar de decadência, dado que os fatos são de 2003 e que qualquer oposição teria que ser obrigatoriamente tomada até 12/2008 e não em abril de 2014.

b) No mérito, aduz ser parte ilegítima na relação jurídica, por ser estranha aos fatos geradores. Ressalta que a autoridade administrativa teria que determinar a exclusão da empresa H L PAPELÃO, que tem relação direta com os fatos, do SIMPLES, e somente após trânsito em julgado, cobrar as contribuições porventura devidas.

c) Reclama que não há fraude que justifique o agravamento das penalidades, pois todos os fatos ainda que sem relação com a Impugnante foram extraídos de documentos solicitados e espontaneamente atendidos pelas partes.

Consta também **Impugnação** ao AI 51.047.186-2 (fl. 460 a 463). Alega-se, em síntese, que a desconsideração das relações empresariais foi baseada em presunção, conjecturas e conclusões subjetivas da autoridade lançadora.

O **Acórdão 09-55.262** – 5ª Turma da DRJ/JFA (fls. 505 a 514), em Sessão de 30/10/2014, julgou a impugnação improcedente.

Sobre a preliminar de decadência, julgou-se pela aplicação do art. 116, I do CTN, em que se considera ocorrido o fato desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias.

Respalado no princípio da primazia da realidade, nas normas previstas nos artigos 9º e 444 da CLT, no Enunciado 331 do TST, artigo 142 do CTN, art. 33 da Lei n. 8.212/1991 e 229 § 2º do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/1999, julgou-se pela manutenção da desclassificação do vínculo empregatício dos empregados da empresa H. L. PAPELÃO LTDA –EPP e o reconhecimento de vinculação com a empresa autuada, com a consequente exigência legal das contribuições previdenciárias e sociais.

Quanto à alegação de ilegitimidade passiva, esclareceu a Autoridade julgadora de primeira instância que o crédito tributário foi lançado em face da constatação de que a empresa autuada contratava empregados por meio de interposta pessoa, sendo a verdadeira empregadora dos trabalhadores que formalmente estavam vinculados.

E quanto à qualificação da multa de ofício em 150%, entendeu-se que a autoridade fiscal agiu com acerto ao aplicar multa de ofício de 150% sobre as contribuições lançadas, visto que restou caracterizada a sonegação prevista no artigo 71 da Lei n. 4.502/1964.

Cientificada em 12/03/2015, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 586 a 589) em 06/04/2015, repisando os mesmos argumentos da impugnação:

a) Os fatos teriam tido início em 07/05/2003, com a constituição da empresa H.L. Papelão Ltda e se consumado em 12/2003, quando a Recorrente rescindiu o contrato da maioria dos seus empregados. Por isto, alega a preliminar de **decadência**, visto a fiscalização ocorrer em 04/2014. Pugna tanto pelo art. 150 quanto pelo 173 do CTN.

b) Entende ser parte ilegítima, por ser estranha aos fatos geradores que compõem o lançamento, eis que nos anos citados não tinha os empregados elencados no processo.

c) Questiona o agravamento da multa, dado que entregou todos os documentos não alcançados pela prescrição.

No dia 23/04/2015 foi apensado a estes autos o Processo 10665.720594/2015-01 (fl. 642).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade

O contribuinte tomou ciência pessoal do Acórdão 09-55.262 da DRJ/Juiz de Fora/MG em 12/03/2015, e interpôs o Recurso Voluntário em 06/04/2015. Atesto, portanto, a tempestividade (fl. 662).

Preliminar de decadência.

A Recorrente aduz que houve decadência em relação ao período de 07/05/2003 a 12/2003, dado que o lançamento ocorreu em 04/2014, dez anos após os fatos. Pugna tanto pelo art. 150 quanto pelo 173 do CTN.

Sobre o tema, a primeira instância esclareceu que, tratando-se de situações de fato, a exigência fiscal se dá a partir do momento da constatação das circunstâncias materiais necessárias pela autoridade fiscal, nos termos do art. 116 inciso I do CTN.

Além disso, considerando que o fato gerador decorre da identificação da realidade e dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos, e não de vontades formalmente declaradas pelas partes contratantes ou pelos contribuintes, a Decisão explicitou que o objeto da tributação é o negócio jurídico causal. É dizer, nos termos do art. 116 do CTN, *A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo.*

Conforme evidenciado, trata-se de caracterizada sonegação, prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964.

Cabe aqui, portanto, evidenciar o teor da Súmula CARF n. 72, aprovada pelo Pleno em 10/12/2012:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por sua vez, o art. 173, inciso I, do CTN dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

No caso dos autos, **como o período de lançamento compreende as competências de 04/2009 a 12/2011 (fl. 04) e o lançamento ocorreu em 22/04/2014 (fl. 03)**, não houve decadência de quaisquer competências lançadas.

Ilegitimidade passiva.

Entende a Recorrente ser parte ilegítima, por ser estranha aos fatos geradores que compõem o lançamento, dado que nos anos citados não tinha os empregados elencados no processo.

No entanto, como já demonstrado pela Decisão recorrida, a empresa LUPAL LUCIANO PAPEIS LTDA - ME é a verdadeira empregadora dos trabalhadores, cabendo a ela a responsabilidade pela exigência tributária:

(fl. 438) Como já assinalado no presente voto, o crédito tributário foi lançado contra a contribuinte, em face da constatação de que esta contratava empregados por meio de interposta pessoa, sendo a verdadeira empregadora dos trabalhadores que formalmente estavam vinculados à H. L. PAPELÃO LTDA –EPP, encontrando-se este procedimento amparado pelo Código Tributário Nacional e na Lei nº 8.212, de 1991, como já citados no presente voto.

A constatação de negócios simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato e exigindo o tributo de quem teve relação direta com o trabalhador. A responsabilidade da contribuinte, no caso, não é subsidiária ou solidária, mas sim, é o sujeito passivo da obrigação principal, como contribuinte, incidindo, nesse caso, o inciso I do parágrafo único do art. 121 do CTN: (...)

Com isso, utilizo das mesmas razões de decidir de primeira instância, posto que em sede recursal a Contribuinte apenas repisa os argumentos da impugnação.

Qualificação da multa de ofício.

Questiona a contribuinte o “agravamento” da multa, vez que entregou todos os documentos não alcançados pela prescrição.

Para aclarar a discussão importa dizer que a *qualificação* dobra a penalidade (de 75% para 150%), enquanto o *agravamento* aumenta em 50% a penalidade. Trata-se aqui, portanto, de *qualificação*.

Cabe mencionar que a *multa qualificada* de 150% é aplicável aos casos de dispostos no art. 44, da Lei n. 9.430/1996:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado 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.

As hipóteses de cabimento para duplicação da multa são:

Art. 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I- da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Posto isso, conclui-se que a conduta da Contribuinte de mascarar a relação empregatícia, por meio de contratação de empregados, evidenciada na ação fiscal, se consubstancia em simulação com o objetivo de furtar-se ao recolhimento dos tributos devidos (sonegação). Mantenho, portanto, a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho