



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.720138/2013-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.773 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2023
Recorrente PREDIAL COMERCIO DE ESQUADRIAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NÃO INOVAÇÃO NO RECURSO VOLUNTÁRIO. ALEGAÇÕES GENÉRICAS INAPTAS A AFASTAR AS RAZÕES DE DECIDIR DA 1ª INSTÂNCIA. APLICAÇÃO DO §3º DO ART. 57 DO RICARF

Quando o recorrente repete as alegações já exaustivamente enfrentadas pela DRJ, não acrescentando nenhum fato ou elemento novo, nem tão pouco inovando em sua argumentação, estando o relator de acordo com a decisão da 1ª Instância, aplica-se o §3º do Art. 57 do RICARF, mediante a transcrição do voto vencedor da DRJ. Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto em face do Acórdão 14-47.626 da 10ª Turma da DRJ/RPO de 28 de novembro de 2013 que considerou improcedente as impugnações apresentadas e manteve em parte os créditos tributários constituídos.

Termo de verificação fiscal (fls. 36/46)

Procedimento de fiscalização quanto ao cumprimento das obrigações relativas às Contribuições Previdenciárias para o período de 08/2008 a 12/2008 incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais amparados pelo RGPS – Regime Geral de Previdência Social.

O contribuinte atuava, durante o período fiscalizado, no ramo de comércio e montagem de esquadria em alumínio e similares.

No período fiscalizado, as declarações à Previdência Social, efetuadas por meio das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, foram procedidas com informação de opção pelo SIMPLES, código “2”, embora não conste esta opção no Portal do Simples Nacional e a empresa apresentou DIPJ como optante pelo regime do lucro presumido no mesmo período.

A fiscalização concentrou-se na verificação do cumprimento das obrigações relativas às contribuições previdenciárias PATRONAIS devidas, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 08/2008 a 12/2008, inclusive os 13º Salário.

Apesar de intimado e reintimado por via postal e por contato telefônico, o contribuinte limitou-se a juntar, em 22/06/2012, cópia do contrato social e alterações, as folhas de pagamento do período de 08/2008 a 12/2009, Livros Registro de Empregados n.º 01 a 04, bem como algumas Fichas de Registro de Empregados.

Em 30/07/2012 foi solicitado outros documentos tais como, cópia da última alteração contratual, cópia de comprovante de residência, CPF e RG dos representantes legais e contador, justificar os valores declarados em GFIP comparado com os recolhimentos em GPS – Guia da Previdência Social.

Em diligência local constatou-se que o endereço da sede da empresa está edificado um imóvel residencial, não havendo sinais de funcionamento do contribuinte. As tentativas de se intimar os sócios em seus endereços também resultaram infrutíferas. Assim, diante da impossibilidade de se proceder a ciência pessoal e postal, e tendo em vista que o contribuinte não optou pelo domicílio tributário eletrônico, foi afixado o edital n.º 003/2013 em 28/01/2013, sendo o contribuinte cientificado da lavratura dos processos n.º 10805-720.138/2013-40, 10805-720.139/2013-94 e 10805-720.140/2013-19.

A apresentação parcial de documentos bem como as práticas contábeis adotadas pela empresa em desobediência às normas legais já mencionadas, sujeitam-se à aplicação de penalidades pecuniárias por descumprimento das obrigações acessórias, objeto do AI n.º 51.032.059-7, integrantes do PAF n.º 10805-720.139/2013-94.

Foram efetuados lançamentos de ofício relativos às contribuições patronais e de terceiros omitidas, além da multa agravada de ofício em 50% pelo não atendimento às intimações da RFB e, devido a dissolução irregular da sociedade, além da consequente responsabilização solidária dos respectivos sócios, conforme descrito a seguir (fl.45):

45. Assim, conclui-se que, são também responsáveis solidários pelo crédito tributário lançado neste auto de infração, os sócios-administradores elencados no contrato social:

Vagner Dalla Torre, CPF n.º 008.179.338-32 e Enio Silvano Ferreira Junior r, CPF n.º 072.560.838-23.

46. Portanto, serão lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária tendo como responsáveis os sócios-administradores, para a ciência da sujeição passiva aqui constatada e para oportunizar o contraditório e a ampla defesa. 26. Constatamos que a empresa ao enviar as GFIP, relativas ao período de 08/2008 a 12/2009, adotou procedimentos incorretos, além do que, omitiu alguns fatos geradores das contribuições previdenciárias, sumariamente descritos: alíquota de RAT = 0%; código de outras entidades = 0000; código de pagamento GPS = 2003 (SIMPLES-CNPJ) e opção de SIMPLES código "2", bem como deixou de transmitir o 13º salário dos anos de 2008 e 2009.

Foi emitida RFFP devido a possibilidade de ocorrência de Crime Contra a Ordem Tributária e Crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária.

Este procedimento constituiu Processos Administrativos Fiscais distintos, sendo que este processo abarca os AI DEBCAD n.º 37.349.733-4 e n.º 37.349.734-2 relativos ao período de 2008(inclusive o 13º salário).

Impugnação(fls. 190/202)

Em 16/04/2013 a RECORRENTE apresentou impugnação que, em síntese, alegava o seguinte:

1. Violação ao devido processo legal, uma vez que os tributos lançados foram recolhidos de forma tempestiva e espontânea;
2. Ilegalidade da aplicação da multa de mora, pois o contribuinte declarou e recolheu o valor devido no prazo legal;
3. Que foi penalizada, quando deveria ter sido beneficiada, posto que a retificação das GFIPs equivaleriam ao instituto da denúncia espontânea.

Conclui por requerer a improcedência do lançamento constituído.

Impugnação do sujeito passivo por solidariedade (fls 219/231)

Em 16/04/2013, o Responsável Solidário Vagner Dalla Torre, juntou impugnação, alegando que houve violação ao princípio do devido processo legal e a sua inclusão no pólo passivo é ilegal, por ser irrazoável e desproporcional, uma vez que forneceu todas as informações solicitadas, inclusive às relativas aos tributos recolhidos;

Conclui pugnando pela improcedência do lançamento.

O Sr Enio Silvano Ferreira Junior, também incluído como Responsável Solidário, não apresentou impugnação, tendo sido lavrado o respectivo termo de revelia (fl. 234).

Acórdão

O Acórdão ora recorrido foi publicado com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2008 a 31/12/2008

DEVIDO PROCESSO LEGAL. ALEGAÇÃO DE PAGAMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. VIOLAÇÃO DE AMPLA DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Rejeita-se a alegação de pagamento, quando o contribuinte não apresenta comprovantes e os recolhimentos pretendidos não constam no sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

As remunerações apuradas e os fundamentos legais do débito, discriminados de forma clara e sistematizada no Relatório Fiscal e no Anexo de Fundamentos Legais, baseados na documentação apresentada pela empresa (folhas de pagamento e GFIP), consubstanciam-se em pressupostos fáticos e jurídicos suficientes para a exigência fiscal, inocorrendo violação da ampla defesa e do contraditório.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA AGRAVADA. INTIMAÇÃO FISCAL. ATENDIMENTO PARCIAL. INAPLICABILIDADE

A multa agravada em lançamento de ofício não deve ser aplicada em tendo havido atendimento, ainda que parcial, da intimação fiscal para prestar esclarecimentos.

SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE.

É admitida a imputação da responsabilidade tributária solidária à pessoa física ou jurídica que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

A atuação administrativa com infração à lei tributária solidariza os gerentes da pessoa jurídica pelos créditos decorrentes das obrigações tributárias resultantes desses atos.

A hipótese de dissolução irregular da sociedade, que pode se configurar quando a empresa deixa de funcionar em seu domicílio fiscal sem comunicação aos órgãos competentes ou encerrar suas atividades sem a respectiva baixa do CNPJ, torna os sócios gerentes sujeitos passivos solidários pelas obrigações tributárias não satisfeitas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

Recurso Voluntário (fls 266/272)

Em 03/02/2014, a RECORRENTE interpôs Recurso Voluntário com as seguintes alegações:

1. Violação ao princípio do devido processo legal e ilegalidade da inclusão dos sócios no pólo passivo solidário;
2. Houve recolhimento dos tributos, o que foi reconhecido pela própria fiscalização, e que o equívoco no preenchimento não é motivo para aplicação da sanção, uma vez que a retificação sem a prévia intimação equivaleria ao instituto da denúncia espontânea.

Conclui pugnando pela reforma do acórdão combatido.

Recurso Voluntário do Sujeito Passivo Solidário (fls. 275/280)

O Responsável Solidário Sr. Vagner Dalla Torre juntou Recurso Voluntário em 03/02/2014, no qual repete os mesmos argumentos e fundamentos já apresentados na peça impugnatória, não acrescentando nenhum fato novo.

Eis o relatório.

Não houve contra-razões da PGFN.

Voto

Conselheiro José Márcio Bittes, Relator.

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Tempestividade

Embora conste nos autos despacho à folha 285 proveniente da unidade de origem alegando a intempestividade do Recurso de Ofício interposto pelo Responsável Solidário, tal entendimento revela-se equivocado, uma vez que a unidade não considerou a data do protocolo na unidade e sim a data de juntada no e-Processo, que foi feita pela própria unidade. Assim, ambos os recursos foram protocolados na mesma data sendo, portanto, tempestivos.

Mérito

Considerando que as partes não apresentaram novas razões de defesa, nem tão pouco juntaram quaisquer tipo de provas por ventura não apreciadas perante a segunda instância, nem alegaram qualquer tipo de nulidade nos autos de infração questionados, aplico o Art.57,§3º do RICARF (Portaria MF nº 329, de 2017), confirmando a decisão do Acórdão recorrido pelos seus próprios fundamentos, os quais transcrevo em atendimento ao disposto no §1º da mesma Portaria:

I – Do devido processo legal

Ambos os recorrentes entendem violados o seu direito ao devido processo legal, princípio que preconiza, basicamente, que todo ato praticado por autoridade competente deve seguir todas as etapas previstas em lei, para ser considerado válido, eficaz e completo.

Não é o que se nos afigura, entretanto.

As Autuações em comento encontram-se revestidas das formalidades legais, tendo sido lavradas de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto e consoante os artigos 33 e 37 da Lei nº 8.212/91, que dispõem sobre a competência/dever de fiscalizar, não cabendo qualquer discricionariedade à autoridade administrativa. A Auditoria Fiscal cumpriu estritamente as disposições legais vigentes, cabendo ressaltar que se trata 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 artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

Também, foram apresentados anexos à presente autuação todos os relatórios que, de acordo com as orientações normativas vigentes, são necessários e suficientes para apresentar ao sujeito passivo as informações pertinentes aos procedimentos realizados no decorrer da ação fiscal, bem como sobre a origem das contribuições lançadas. O detalhado Relatório Fiscal explica os procedimentos adotados e cumpre com precisão a tarefa de identificar os fatos geradores, a matéria tributável, os sujeitos passivos, calcular o montante do tributo devido e aplicar as penalidades decorrentes.

Os créditos lançados encontram-se fundamentados na legislação constante do Relatório Fiscal e no anexo de Fundamentos Legais do Débito (FLD). As bases de cálculo, as respectivas contribuições e os acréscimos legais estão discriminadas no anexo DD – Discriminativo do Débito, complementado pelas planilhas explicativas integrantes do próprio relatório fiscal.

O devido processo legal complementa-se, agora, com o oferecimento do contraditório e da ampla defesa, ainda em sede administrativa, oportunidade da qual os contribuintes se valem para impugnar os pontos que entenderam inadequados na atuação fiscal.

No tocante à consideração de que a assertiva fiscal de que a devedora encerrou irregularmente suas atividades não teria observado o rito pertinente, temos que a fiscalização dirige-se à sede da empresa indicada na última alteração contratual e constata o seu não funcionamento no local. Par e passu, lavra o competente Termo de diligência e intima o contribuinte a apresentar seu novo domicílio tributário, em vão. Também agora, em sede de impugnação ao feito, o solidário apenas deduz, singelamente, que o relatado não condiz com a verdade, sem apresentar qualquer documento que lhe corrobore a assertiva de que estaria em pleno e regular funcionamento operacional. Demais disso tal fato apenas subsidia a imputação da responsabilidade solidária, que se firmou nos termos dos arts. 124 e 135 do CTN.

Portanto afastem-se as arguições de que tal princípio não teria sido observado.

II – Das declarações para o SIMPLES, dos recolhimentos havidos, das GFIPs retificadoras e dos consectários legais.

Há alegações esparsas nas peças Impugnatórias de que os tributos devidos restaram recolhidos e que os documentos solicitados foram apresentados. De igual sorte, fala-se também na apresentação espontânea de GFIPs retificadoras. Trata-se de afirmações parciais do feito. Explico melhor.

O cerne da questão, como bem detecta a Autoridade Fiscal, é o fato de o contribuinte declarar-se como optante de um regime de tributação favorecido, aplicado às micro e pequenas empresas, sem que de fato usufruísse dessa condição.

Ora, as empresas optantes pelo SIMPLES NACIONAL contribuem para a Seguridade Social e para as entidades terceiras mediante um percentual de seu faturamento, não pela sua folha-de-pagamento e, para tanto, precisam informar no campo específico de sua Guia declaratória (GFIP) o código 2, equivalente ao ‘optante’ que tem por condão não calcular as bases imponíveis sob tal fato gerador.

Como se vê dos autos, o contribuinte declarou-se durante todo o período como optante desse regime de tributação sem que tivesse nele inscrito! Pelo contrário, declara-se em suas DIPJs como contribuinte sujeito a tributação pelo sistema do ‘lucro presumido’.

Veja-se bem: não é que o contribuinte tenha participado e sido excluído do sistema do SIMPLES NACIONAL. Ele nunca esteve inscrito em tal regime de tributação, conforme atesta – e comprova – a fiscalização, veja-se:

5. Em consulta ao Portal do SIMPLES Nacional, verifica-se que não consta opção válida para o período fiscalizado.

6. Fato mais importante, e que fundamenta as contribuições apuradas no transcurso dos trabalhos, é que, no período fiscalizado, as declarações à Previdência Social, efetuadas por meio das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, foram procedidas com informação de opção pelo SIMPLES, código “2”.

Com efeito, os sujeitos passivos sequer ferem o tema, em suas peças impugnatórias. Limitam-se a dizer que as contribuições declaradas foram recolhidas, esquivando-se de enfrentar o fato de que os Autos em questão tratam das contribuições não declaradas, as quotas devidas à Seguridade Social pela empresa e aquela devida às outras entidades ou fundos que foram excluídas da base tributária pela informação descabida de que a empresa seria tributada pelo SIMPLES.

Note-se ainda, por importante, que desde a ação fiscal o contribuinte é intimado a apresentar seu 'comprovante de opção pelo SIMPLES'. Tal exigência consta dos Termos de Intimação Fiscal (TIF) nºs 3 e 4, respectivamente datados de 30/07/2012 e 27/09/2012. Esse último, diga-se, endereçado à residência dos sócios, frente ao silêncio em atender as anteriores. Em vão.

Portanto é absolutamente improcedente a arguição genérica de que recolheu os tributos devidos e atendeu às intimações para apresentação de documentos sem que, de fato, o tenha feito e sem, sobretudo, juntar qualquer documento aos autos que corrobore tais assertivas. Os recolhimentos, quando existentes, mal fazem frente à contribuição dos segurados empregados, únicos fatos geradores declarados pelo contribuinte e que não são substituídos pela Lei Complementar 123/2006, sendo certo que nada relativo à quota patronal e às outras entidades ou fundos encontram-se recolhidos, que são os fatos geradores aqui constituídos.

Por outro giro, no tocante às GFIPs retificadoras aventadas pela fiscalização e exploradas nas peças impugnatórias como 'prova' da sua colaboração e regularidade fiscal, por oportuno transcrevemos todo o conteúdo do relatório fiscal (Refisc) atinente ao tema:

IV – DA ANÁLISE DAS FOLHAS DE PAGAMENTO

23. Foram apresentadas as FOPAG do período em meio físico impresso, das quais verificamos divergências das bases de cálculo consideradas pela empresa com os valores declarados em GFIP, documentos declaratórios que, contendo informação de opção pelo SIMPLES (código2),apresentou como valor devido, no período compreendido entre 08/2008 a 12/2009, tão somente as contribuições descontadas dos segurados, omitindo-se toda a parte patronal incidente.

24. A conduta do contribuinte, para estes exercícios, foi de proceder as declarações em GFIP como optante pelo SIMPLES. Como já exposto, declarou-se como optante pelo regime do Lucro Presumido em sua DIPJ de 2009 e 2010.

25. Os documentos cadastrais da empresa, bem como consulta ao SIMPLES encontram-se no ANEXO I, ao passo que as Folhas de Pagamento (por amostragem) e a demonstração das declarações em GFIP encontra-se no ANEXO II, ambos deste termo.

V - DAS DECLARAÇÕES EM GFIP

26. Constatamos que a empresa ao enviar as GFIP, relativas ao período de 08/2008 a 12/2009, adotou procedimentos incorretos, além do que, omitiu alguns fatos geradores das contribuições previdenciárias, sumariamente descritos: alíquota de RAT = 0%; código de outras entidades = 0000; código de pagamento GPS = 2003 (SIMPLES-CNPJ) e opção de SIMPLES código "2", bem como deixou de transmitir o 13º salário dos anos de 2008 e 2009.

27. Ressaltamos que o uso do código de optante pelo "SIMPLES" é exclusivo para as empresas que foram incluídas no regime tributário e o seu uso equivale a não informar os valores devidos relativos à parte patronal (Empresa, GILRAT - Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho e para

Outras Entidades e Fundos), motivo pelo qual a empresa deveria ter corrigido todas as GFIP transmitidas usando o código de não optante.(grifei)

28. *As divergências existentes entre os valores devidos declarados nestas GFIP retificadoras e os recolhimentos efetuados constantes das Guias de Pagamento à Previdência Social – GPS, ocasionaram a emissão de Intimações para Pagamento – IP, as quais, não sendo regularizadas, transformaram-se em cobrança automática através do documento DCG – Débito Confessado em GFIP, em conformidade com o previsto no Título VIII, Capítulo II da Seção I – Constituição do Crédito Tributário Mediante Confissão de Dívida da IN MPS/SRP Nº 3, DE 14 DE JULHO DE 2005. (grifei)*

29. Entretanto, independentemente de as IP contemplarem os valores das GFIP retificadoras, sendo estes inferiores aos efetivamente devidos conforme as remunerações consignadas nas Folhas de Pagamento, restaram em aberto, contribuições previdenciárias não declaradas e tampouco recolhidas.

30. As informações decorrentes de declarações do contribuinte foram obtidas através de consultas aos Sistemas Informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Banco de Dados da Previdência Social.

Vê-se, portanto, que o contribuinte, durante todo o período auditado, manteve sua declaração original informando-se optante pelo regime de tributação do SIMPLES (código 2 no campo específico da GFIP), fato que redundou na omissão de toda a contribuição previdenciária atinente à quota patronal e aquela para as entidades ‘terceiras’ (item 23 combinado com o item 27 do Refisc).

Independente do feito, ainda houve inconsistência entre os valores declarados e aqueles apurados mediante as poucas folhas de pagamento apresentadas que foram cobrados automaticamente, em parte (item 28), e constituída na presente ação fiscal. A única menção que se faz no relato da fiscalização às tais GFIPs retificadoras retrata o fato de o contribuinte ter remetido diversas GFIPs nas mesmas competências ao longo do período, no entanto as últimas remessas – sob as quais se consolidou a ação fiscal – remontam ao meses 06 e 09/2009 (declarando as competências de agosto e outubro/08, respectivamente), 03/2010 (para a competência novembro/08) e 04/2011 (para setembro/08), todas anteriores ao início da ação fiscal – datada de 27/03/2012 e marco para exclusão da espontaneidade do sujeito passivo -, conforme consultas promovidas por este Relator aos sistemas informatizados internos (GFIPWEB).

Portanto todas as GFIPs retificadoras foram consideradas e os ‘equivocos’ no preenchimento, notadamente acerca da informação da opção pelo SIMPLES e inconsistência nas bases impositivas persistem até hoje, diga-se, de maneira que não há falar-se em reparo ao procedimento fiscal.

Frise-se, por oportuno e tendo em vista tópico específico atinente ao tema: o contribuinte não retificou sua declaração de que seria optante pelo SIMPLES, tampouco apresentou termo de opção válido para o sistema de tributação simplificado, ao reverso, submete-se a tributação do Imposto de Renda pelo regime do lucro presumido, logo não há falar-se em denúncia espontânea, menos ainda em recolhimento das contribuições aqui constituídas.

Nessa esteira afasta-se, também, a arguição de que a imputação da multa pelo inadimplemento da obrigação principal não seria devida. Com efeito, os fatos geradores aqui constituídos não foram declarados, tampouco recolhidos pelo contribuinte, estando sujeitos ao lançamento de ofício e, nesses casos, aos consectários legais, nos termos da legislação de regência.

III – Da sistemática de apenamento nos lançamentos de ofício. Da improcedência da multa de ofício agravada Esclarece a fiscalização que, sendo os fatos geradores anteriores à vigência da MP nº 449, de 04/12/2008, que modificou o sistema de

apenamento das contribuições sociais previdenciárias tanto para as obrigações principais quanto para as acessórias inadimplidas, sujeitar-se-iam às normas então vigentes que deveriam ser comparadas com as introduzidas pela novel legislação, de maneira a prevalecer aquela que lhe fosse mais favorável – tal o princípio da retroatividade benigna insito no art. 106, II, 'c' do CTN.

Ocorre que, consoante relatado e anexo específico de comparação das multas, embora parte dos fatos geradores sejam anteriores à legislação atualmente vigente (de 08 a 11/2008), as GFIPs pertinentes foram entregues já sob a égide da nova legislação, de sorte que sujeitariam o contribuinte ao apenamento da multa moratória de então, regulada pelo art. 35 da Lei n.º 8.212/91, com a multa pelo inadimplemento da obrigação acessória introduzida pelo art. 32-A da novel legislação. Esse é, aliás, o conteúdo do anexo 'SAFIS – COMPARAÇÃO DE MULTAS', a que se reporta diretamente a fiscalização e que indica como resultado da imputação menos severa a aplicação do 'AI 78 e anterior', referindo-se ao feito. Ali se esclarece que são aplicáveis aos casos em que houve entrega de GFIP após 03/12/2008 (fato este atestado pelo próprio relato fiscal e corroborado por este Relator em consulta aos sistemas informatizados internos – vide tópico anterior) e o débito da competência seria lavrado considerando-se a multa de mora de 24% ou 12% e mais o AI 78. Isto posto e em que pese ser esse o conteúdo do próprio relato fiscal, não é a situação fática espelhada no Auto-de-Infração DEBCAD n.º 37.349.733-4, destinado a lavratura da quota patronal inadimplida. Nele encontra-se imputada a multa no patamar de 112,5% em todas as competências – de 08 a 13/2008 –, consoante anexo Discriminativo do Débito (DD) - revelando que, de fato, aplicou-se a multa da legislação superveniente em todo o período, tanto para a obrigação principal inadimplida quanto para a acessória (CFL 78), que está constituída em outro processo.

No caso, a multa a ser aplicada aqui nas competências de 08 a 11/2008 –de mora nos termos do art. 35 da Lei n.º 8.212/91- deve ser a de 24% uma vez que os fatos geradores pertinentes não foram declarados nas GFIPs entregues a destempo, pelo princípio de que a lei a ser aplicada ao lançamento é aquela vigente no momento da ocorrência do fato gerador – ex vi do art. 144 do CTN – cumulada com a multa pelo descumprimento da obrigação acessória que foi cometida já sob a égide do art. 32-A da Lei n.º 8.212/91.

Por outro giro, nas competências 12 e 13/2008 onde a multa aplicada já se reportaria à novel legislação, entendo haver um equívoco na interpretação do comando legal aplicado ao caso pela Auditoria Fiscal. Isso porque a multa de ofício, no patamar de 75%, conforme preconizada no art. 44, I da Lei n.º 9.430/96, aplicável ao caso por remissão específica do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91 prevê o seu agravamento em 50%, nos casos previstos no seu § 2º, I. Confira-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

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; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007) (grifei)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a" pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

Segundo o relato fiscal em tópico específico atinente ao agravamento da multa de ofício, a empresa, apesar de regularmente intimada, teria deixado de apresentar as folhas de pagamento dos contribuintes individuais, as cópias de comprovante de residência, CPF e RG dos representantes legais e do contador, a indicação do domicílio fiscal da pessoa jurídica, a indicação dos bens e direitos do sujeito passivo e o contrato de aluguel com estabelecimento onde as atividades são executadas (item 38 do Relatório Fiscal). Diz ainda que o não atendimento para prestar as informações solicitadas ensejariam o agravamento de 50% na multa de ofício (item 39) e que o contribuinte teria sido alertado nos TIFs que o não atendimento dessas intimações ensejariam esse mesmo agravamento (item 9).

Cabe observar, contudo, que o fato que justifica o agravamento da multa de ofício é o não atendimento à intimação fiscal, não a ausência de esclarecimentos. Se houver atendimento da intimação, ainda que parcial, não é cabível agravamento da multa de ofício, embora seja possível a aplicação de multa específica por não apresentar esclarecimentos necessários à fiscalização (CFL 35, por exemplo). Vê-se, da ação fiscal, que os mesmos termos que determinavam a apresentação de documentos solicitavam a prestação de esclarecimentos.

Ora, o contribuinte já foi autuado por não apresentar todos os documentos necessários à fiscalização, constituído pelo AIOA/DEBCAD n.º 51.032.059-7 (CFL 38). Recorremos ao próprio Refisc para melhor compreensão do caso, *verbis*:

(...)

9. Intimado em 10/04/2012, mediante AR – Aviso de Recebimento recebido em 18/04/2012, lavramos o Termo de Intimação Fiscal – TIF n.º 01, solicitando os mesmos documentos do TIF, com a ressalva de que “o não atendimento a esta intimação, no prazo estipulado, sujeitará o contribuinte, em caso de lançamento de ofício, ao agravamento em 50% das multas a que se referem os incisos I e II do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, conforme §2º do mesmo artigo, sem prejuízo das demais penalidades cabíveis”.

(...)

12. Em 05/06/2012, tendo em vista a não apresentação de quaisquer documentos solicitados nos Termos datados de 27/03/2012 e 10/04/2012, reintimamos o contribuinte pelo TIF n.º 02, com recebimento pelo fiscalizado em 08/06/2012 conforme AR.

13. Em 22/06/2012, mediante protocolo de entrega de documentos neste SEFIS – Serviço de Fiscalização, apresentou somente cópia do contrato social e alterações, as folhas de pagamento do período de 08/2008 a 12/2009, Livros Registro de Empregados n.º 01 a 04, bem como algumas Fichas de Registro de Empregados.

14. No curso da fiscalização, com a necessidade de novos documentos e esclarecimentos, foram emitidos ainda os Termos de Intimação Fiscal – TIF de n.º 03 a 05, datados de 30/07/2012, 27/09/2012 e 03/12/2012, sendo que o TIF de n.º 04 datado de 27/09/2012 foi endereçado à residência dos sócios Wagner Dalla Torre e Enio Silvano Ferreira Junior.

15. Lavramos em 30/07/2012 o TIF n.º 03, solicitando entre outros, cópia da última alteração contratual, cópia de comprovante de residência, CPF e RG dos representantes legais e contador, justificar os valores declarados em GFIP comparado com os recolhimentos em GPS – Guia da Previdência Social, conforme anexo “CCORGFIP – Consulta Valores a Recolher X Valores Recolhidos”, conforme planilha em anexo. Este termo, conforme AR, foi recebido pelo contribuinte em 02/08/2012.

16. Do início da ação fiscal em 27/03/2012, como o intimado até então havia apresentado somente parte dos documentos solicitados, e não comparecendo a esta

Delegacia para maiores esclarecimentos, não atendendo as intimações e nem aos contatos telefônicos, retornei à Rua Miguel Prisco, n.º 450 no dia 04/09/2012, sede da empresa, conforme última alteração contratual datada de 09/01/2012.

(...)

21. A apresentação parcial de documentos bem como as práticas adotadas pela empresa em desobediência às normas legais já mencionadas, sujeitam-se à aplicação de penalidades pecuniárias por descumprimento das obrigações acessórias, objeto do AI n.º 51.032.059-7, integrantes do PAF n.º 10805- 720.139/2013-94, o qual será tratado em tópico próprio. (grifos meus)

De fato nota-se que, ainda que não respondendo a todos os requerimentos da fiscalização, suas solicitações não restaram totalmente desatendidas e os documentos e esclarecimentos apresentados, ainda que parciais, foram suficientes para a lavratura dos competentes Autos-de-Infração ora em testilha. Assim concluo que há respostas do fiscalizado às intimações feitas durante a ação fiscal e, embora tais respostas não tenham contemplado todos os esclarecimentos solicitados, foram suficientes para a identificação dos fatos geradores omitidos, de maneira que entendo que o agravamento da multa de ofício em mais 50% não é cabível.

Isto posto, conclui-se o tópico retificando-se o patamar das penalidades aplicadas, que assim devem ser revistas, oportunamente, pela DRF jurisdicionante do contribuinte:

Multa aplicada	Fundamento Legal	Compet.	Multa retificada	Fundamento Legal
112,50%	Art. 35-A da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 44, I e § 2º da Lei n.º 9.430/96	01 a 13/2009	75%	Art. 35-A da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 44, I da Lei n.º 9.430/96

Tais retificações devem abarcar os dois Autos-de-Infração de obrigações tributárias principais inadimplidas no que couber a cada um, AIOP/DEBCAD n.º 37.349.733-4 e 37.349.734-2.

IV – Da solidarização dos sócios da empresa atuada

A fiscalização lavrou termos de responsabilidade passiva solidária para os sócios da empresa atuada com fundamento nos arts. 124, I e 135, III do CTN, ressaltado, também, que houve dissolução irregular da sociedade, uma vez que aquela não fora encontrada no domicílio tributário onde se cadastrou, tampouco respondeu a intimação para indicar seu novo domicílio fiscal.

Com efeito, atinente ao instituto da solidariedade leciona Leandro Paulsen em sua conhecida obra “Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência” que “ (...) a rigor, só o contribuinte é sujeito passivo da relação contributiva.

Os demais são sujeitos passivos de relações específicas de substituição ou de responsabilidade tributária, com deveres próprios cujo descumprimento pode implicar a obrigação de pagar o montante do tributo devido pelo contribuinte”. Tal é o caso da responsabilidade solidária, assim entendida quando na mesma obrigação concorre mais de um devedor, cada um obrigado à dívida toda (Código Civil, art. 896, parágrafo único). Não é o caso, portanto, de espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, mas autônoma, tanto que se encontra inserida em seção própria e estranha ao capítulo V do CTN, que trata das responsabilizações.

Nesse compasso, o CTN postula que serão solidários ao contribuinte as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação principal (inciso I do art. 124), confira-se:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Por outro giro, o art. 135, III daquele codex deduz a responsabilidade solidária de terceiros, no caso os sócios gerentes, pelo inadimplemento das obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei, veja-se:

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:

(...)

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

São, de fato, hipóteses diversas. Na primeira há que se perquirir o interesse comum a vincular o responsável direto ao solidário, enquanto no segundo há que se buscar a ilicitude do ato praticado com excesso de poderes ou infração à lei. No entanto, em ambas, a dissolução irregular da sociedade é hipótese autorizadora da vinculação ao pólo passivo dos sócios gerentes.

No caso, a prática dolosa de infração à lei tributária – LC 123/2006 – é evidenciada quando o contribuinte, sem possuir tal condição, declara-se optante pelo regime tributário favorecido do SIMPLES, no âmbito das informações à Previdência Social (GFIP), ainda que no seu DIPJ consigne ser tributado pelo lucro presumido. Note-se, o contribuinte não foi excluído do regime tributário favorecido, em realidade nunca o integrou, não obstante fizesse constar, no campo declaratório específico, sua condição de ‘optante’ favorecendo-se, ilicitamente, da benesse fiscal proporcionada por tal regime.

Ora, supondo-se a boa-fé do declarante de maneira a considerar-se mero erro no preenchimento da declaração, há que se deduzir a existência de recolhimentos adequados à real condição da empresa. Não é o que temos aqui, entretanto. Tal prática de declarar-se merecedor de um benefício fiscal que nunca possuiu foi corroborada com o recolhimento das contribuições apenas da quota dos segurados obrigatórios da Previdência Social, permanecendo convenientemente de fora a quota previdenciária patronal e aquela devida às entidades terceiras. Tal fato, por si só, é bastante para se inferir a responsabilidade solidária dos sócios gerentes por atuação em descompasso com a lei, nos termos do art. 135, III do CTN, restando evidente o intuito de fraude.

Assim pronuncia-se a fiscalização, *verbis*:

Resta límpido que, com a atitude de declarar ao fisco as GFIP como optante do SIMPLES (Código “2”), está devidamente preenchido o suporte fático da norma prevista nos artigos 124, 135, III da Lei 5.172/66, o que acarretou a responsabilização solidária dos sócios administradores.

Na solidariedade imputada pelo inciso I do art. 124 há que se buscar o interesse comum aos administradores e à empresa. Assim, poder-se-ia dizer que interesse coincidente é aquele que existe quando mais de uma pessoa deseja que um determinado fato ocorra, enquanto interesse comum é aquele que une mais de uma pessoa em um grupo cujos integrantes façam parte de um mesmo pólo de uma relação jurídica.

Veja-se, a propósito, como se pronuncia sobre o tema Rubens Gomes de Sousa,

“(…) é solidária a pessoa que realiza conjuntamente com outra, ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador ou que, em comum com outras

pessoas, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem a tributação, por outras palavras (...)

pessoa que tira uma vantagem econômica do ato, fato ou negócio jurídico”

Vislumbro as hipóteses autorizadoras da vinculação solidária em ambas as disposições, também porque a fiscalização, em busca por todas as formas e meios de localizar o fiscalizado que se abstinha em atender intimações, constata a dissolução irregular da sociedade, dirigindo-se ao endereço eleito pelo sujeito passivo como seu domicílio tributário e lá encontrando, apenas, um imóvel residencial fechado, consoante descrito no tópico ‘III – Procedimentos da Fiscalização’ do relato fiscal.

Atente-se para o fato de que a empresa informa o encerramento de suas atividades em justificativa ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, que reiterava as solicitações produzidas pelo Termo de Início da Ação Fiscal que restara desatendido. Assim teria encerrado suas atividades de forma irregular, sem a competente baixa do CNPJ, existindo débitos tributários pendentes de liquidação e sem as respectivas comunicações à Receita Federal do Brasil (RFB).

Ora, ao não ser localizada no endereço constante no cadastro junto à RFB, a sociedade empresária enquadrou-se na situação prevista no art. 81, § 5º, da Lei 9.430/1996 e em diversos artigos da IN RFB 1.183/2011, que dispõe sobre o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), todos transcritos abaixo:

Lei 9.430/1996

Art. 81 (...)

§ 5º Poderá também ser declarada inapta a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que não for localizada no endereço informado ao CNPJ, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009) (grifei)

IN RFB 1.183 /2011

Art. 22. A entidade está obrigada a atualizar no CNPJ qualquer alteração referente aos seus dados cadastrais até o último dia útil do mês subsequente ao de sua ocorrência.

(...)

Art. 37. Pode ser declarada inapta a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica:

I - omissa de declarações e demonstrativos: a que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos em 2 (dois) exercícios consecutivos;

II - não localizada: a que não for localizada no endereço constante do CNPJ; ou

(...)

Art. 39. A pessoa jurídica não localizada, de que trata o inciso II do art. 37, é assim considerada quando:

(...)

II - não for localizada no endereço constante do CNPJ, comprovado mediante Termo de Diligência.

(...)

Art. 45. O encaminhamento, para fins de inscrição e execução, de créditos tributários relativos à pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido declarada inapta, nas hipóteses dos incisos I, II e III do art. 37, deve ser efetuado com a indicação dessa circunstância e da identificação dos responsáveis tributários correspondentes. (grifei)

Observe-se que a fiscalização lavra o tal ‘Termo de Diligência’ requerido de próprio punho e o acosta aos autos juntamente com fotografia – via internet - do local em que, em tese, funcionaria a sede do contribuinte auditado. Tal circunstância – de dissolução irregular da sociedade - é reconhecida, nos Tribunais, como bastante e suficiente para o redirecionamento da execução fiscal para a pessoa dos sócios gerentes, de sorte que, também por isso, preserva-se aqui a solidariedade aventada.

Note-se, o sujeito passivo por solidariedade que apresentou impugnação à sua vinculação ao pólo passivo não infirma a contento a aventada dissolução irregular, senão para dizê-la não condizente com a verdade, sem trazer aos autos prova de encontrar-se em pleno funcionamento em outro endereço, nem qualquer documento que dê higidez à sua negativa que, de resto, contrapõem-se à sua própria afirmação quando pede dilação do prazo para apresentação de documentos, às fls. 13 dos autos digitalizados, “ (...) tendo em vista que a empresa encerrou suas atividades e está com dificuldades para fazer o levantamento dos documentos e certidões solicitados”.

Reputo, portanto, que agiu com acerto a fiscalização quanto arrolou por solidários os sócios-administradores acima mencionados.

V – Das retificações de ofício

Dessarte, o crédito tributário exigido deve ser retificado de ofício, conforme deduzido no tópico III acima, de maneira a enquadrar as multas incidentes sobre as obrigações principais inadimplidas em suas respectivas hipóteses legais e consoante quadro demonstrativo abaixo (valores consolidados em 13/03/2013):

AIOP/DEBCAD nº 37.349.733-4 (contribuição previdenciária, quota patronal)

Autuação Aplicada Original	Autuação Retificada Mantida
Valor atualizado: R\$ 153.838,09	Valor atualizado: R\$ 153.838,09
Juros: R\$ 62.545,09	Juros: R\$ 62.545,09
Multa de ofício: R\$ 173.067,85	Multa de ofício: R\$ 37.395,13
Multa de mora: R\$ 0,00	Multa de mora R\$24.954,70
Total: R\$ 389.451,03	Total: R\$ 278.733,01

AIOP/DEBCAD nº 37.349.734-2 (contribuição para as outras entidades ou fundos):

Autuação Aplicada Original	Autuação Retificada Mantida
Valor atualizado: R\$ 42.488,62	Valor atualizado: R\$ 42.488,62
Juros: R\$ 17.274,36	Juros: R\$ 17.274,36
Multa de ofício: R\$ 15.492,27	Multa de ofício: R\$ 10.328,18
Multa de mora: R\$ 6.892,26	Multa de mora R\$6.892,26
Total: R\$ 82.147,51	Total: R\$ 76.983,42

Conclusão

Diante de todo o exposto, recebo os RECURSO VOLUNTÁRIOS interpostos e nego-lhes provimento em sua totalidade, mantendo os termos do Acórdão recorrido.

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes