



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10825.722628/2014-23
ACÓRDÃO	2003-006.738 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PERFBOX ESQUADRIAS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Presentes os requisitos legais do Auto de Infração e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DECONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A Fiscalização tem o dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo que esse dever está implícito na atribuição de efetuar lançamento e decorre da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material, com prevalência da substância sobre a forma.

APROVEITAMENTO DE VALORES PAGOS. PARTICIPAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA. DESCONSIDERAÇÃO. SUJEITO PASSIVO É O REAL BENEFICIÁRIO DA OPERAÇÃO.

Ocorrida a desconsideração da participação da pessoa interposta na operação, com a consequente tributação em face do seu real beneficiário, não é possível o aproveitamento do que foi pago na pretensão original dos envolvidos na operação autuada.

MULTA QUALIFICADA

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que caracterizada a prática de ato com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fazendária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida a conselheira Fernanda Melo Leal (relatora), que dava parcial provimento para admitir que sejam abatidos do lançamento os valores recolhidos pelo Simples Nacional. Designado como redator do voto vencedor o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fernanda Melo Leal, Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo, lavrado em 13/11/2014 em face da empresa em epígrafe, constituído pelos Autos de Infração (AI's) a seguir descritos:

AI DEBCAD nº 51.045.055-5: compreende as contribuições da empresa, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a segurados empregados da empresa ESQUADRI-GLASS, no período de 01 a 12/2011, no valor de R\$ 777.682,37 (fls. 3 a 12);

AI DEBCAD nº 51.045.056-3: compreende as contribuições da empresa, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a segurados empregados da empresa PERFGLOSS, no período de 01 a 12/2011, no valor de R\$ 15.675,83 (fls. 13 a 20);

AI DEBCAD nº 51.045.057-1: compreende as contribuições destinadas a Outras Entidades ou Fundos, denominados Terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE), incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a segurados empregados da empresa ESQUADRI-GLASS, no período de 01 a 12/2011, no valor de R\$ 270.497,77 (fls. 21 a 29);

AI DEBCAD nº 51.045.058-0: compreende as contribuições destinadas a Outras Entidades ou Fundos, denominados Terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE), incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a segurados empregados da empresa PERFGLOSS, no período de 01 a 12/2011, no valor de R\$ 17.104,78 (fls. 30 a 38).

Do Relatório Fiscal de fls. 41 a 54, comum aos Autos de Infração acima citados, extrai-se que:

- a) foram expedidos os Mandados de Procedimento Fiscal para as empresas PERFGLOSS DO BRASIL LTDA – EPP e ESQUADRI-GLASS COMÉRCIO DE VIDROS LTDA – EPP, respectivamente, tendo em vista a existência de indícios de planejamento tributário abusivo;
- b) as empresas PERFGLOSS e ESQUADRI-GLASS encontram-se inseridas na sistemática do regime simplificado do Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, sendo que, no período de 01 a 12/2011, informaram tal condição em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP e efetuaram o recolhimento das contribuições retidas dos segurados empregados e contribuintes individuais;
- c) o Auditor-Fiscal considerou que, embora constituídas regularmente, as empresas PERFGLOSS e ESQUADRI-GLASS não são, de fato, sociedades independentes da empresa PERFBOS, tendo sido utilizadas com o objetivo de não pagamento das contribuições previdenciárias (parte patronal). Ao utilizar o “artifício” de inclusão no regime do Simples Nacional, a empresa PERFBOS procedeu ao fracionamento fictício de seu faturamento e distribuiu os segurados empregados de acordo com sua conveniência, recolhendo contribuições patronais de pequeno valor;
- d) em virtude da situação fática verificada – utilização de mão de obra existente em empresas interpostas, desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira – os segurados empregados das empresas PERFGLOSS e ESQUADRI-GLASS foram considerados empregados da empresa PERFBOS, sendo lançados os créditos tributários em nome desta última (contribuições patronais e aquelas

destinadas aos Terceiros), em detrimento dos aspectos aparentes do negócio jurídico apresentado pelas empresas envolvidas;

e) os valores referentes às bases de cálculo foram obtidos nos documentos fornecidos à Fiscalização, em especial o Resumo da Folha de Pagamento, e se encontram em consonância com aqueles declarados em GFIP (constantes do sistema GFIP WEB);

f) foram criados levantamentos distintos para possibilitar o desmembramento dos créditos oriundos das empresas ESQUADRI-GLASS e PERFGLASS, quais sejam: F1 – FOLHA DE PGTO ESQUADRIGLASS e F2 – FOLHA DE PGTO PERFGLASS.

g) sobre as contribuições previdenciárias devidas foi aplicada a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, uma vez que identificados nos atos perpetrados as condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

Destaca a autoridade fiscal que, em função da ocorrência, em tese, do Crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, tipificado no art. 337-A do Código Penal, incluído pela Lei nº 9.983, de 14 de julho de 2000, e de Crime Contra a Ordem Tributária, tipificado no art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990, será emitida Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), a qual ficará sobrestada até a constituição definitiva do crédito na esfera administrativa (Relatório Fiscal, item 7.3).

Conforme Termo de Apensação à fl. 635 e despacho à fl. 636, ocorreu a juntada do processo nº 10825.723049/2014-06 (RFFP – cópia às fls. 92 a 100) aos presentes autos.

DA IMPUGNAÇÃO

A empresa autuada foi regularmente cientificada em 17/11/2014 (fls. 3, 13, 21 e 30), na pessoa de seu procurador (fl. 62), tendo apresentado impugnação em 17/12/2014 (fls. 639 a 668). Após breve relato dos fatos, alega, em síntese, que:

“O presente processo e seus DEBCAD’S devem ser declarados nulos pelo procedimento fiscal que lhe deu causa, bem como pela ausência de requisitos formais exigidos por lei”;

b) a empresa, passando por dificuldades financeiras, buscou uma reestruturação, advindo a necessidade de realizar um planejamento fiscal de maneira a preservar um direito da companhia, sendo “amplamente aceito em Lei a possibilidade de abrir empresas diversas com o mesmo propósito de agir”;

c) “o planejamento tributário deve ser discutido à luz dos princípios fundamentais do Estado Democrático de Direito”, pois é fato que “os atos e

negócios praticados são verdadeiros e formalmente lícitos, sendo necessário definir até que ponto a fiscalização pode interferir na esfera da autonomia da vontade privada, para negar seus respectivos efeitos tributários”. Entende a Impugnante que, em face da existência de conceitos indefinidos, normalmente invocados pelas autoridades fiscais para rotular atos do contribuinte como ilegítimos, abre-se a possibilidade de interpretações variadas, o que torna a atividade administrativa de revisão do lançamento discricionária e, por vezes, arbitrária, não vinculada aos exatos termos da lei, como determina o art. 142, parágrafo único do CTN;

d) discorre sobre planejamento tributário, alegando falta de critérios normativos seguros que devam ser observados tanto pelo contribuinte quanto pelas autoridades fiscais, a fim de se saber o que é elisão fiscal legítima e planejamento tributário abusivo. Também afirma que o tema deve ser disciplinado em Lei Complementar a fim de que o Direito Tributário seja aplicado de forma isonômica no território nacional, por todos os entes tributantes;

e) “a Lei Complementar 104/2001 introduziu parágrafo único ao art. 116 do Código Tributário Nacional, aparentemente com o objetivo de coibir o planejamento abusivo”. No entanto, sua redação é por demais vaga e não permite a exata compreensão do seu sentido e alcance, tanto que, passados anos desde a sua edição, o citado dispositivo ainda não foi regulamentado por lei ordinária, não possuindo “densidade suficiente para fundamentar o controle de planejamentos tributários ditos abusivos”. A lei ordinária, exigida pelo citado dispositivo, “deve especificar de forma clara e precisa quais as condutas que podem ser classificadas como ‘dissimulação’ do fato gerador ou dos elementos constitutivos da obrigação tributária”, pois essa distinção “é fundamental para atender aos princípios da legalidade, da ampla defesa e do contraditório”;

f) a norma antielisão (Lei Complementar 104/2001) não estabelece limites, podendo ser invocada em qualquer circunstância e por qualquer agente fiscal, sob alegação de que o contribuinte, ao praticar determinada operação, pretendeu pagar menos tributo, sendo, portanto, inconstitucional, na medida em que viola direitos fundamentais do contribuinte. A desconsideração dos atos jurídicos autorizada pelo art. 116 do CTN limita-se àqueles em que o contribuinte visa dissimular a ocorrência do fato gerador;

g) no tocante ao processo trabalhista nº 0011136-89.29014.5.15.0024, instaurado na 1ª Vara do Trabalho de Jaú, o fiscal utiliza a reclamação trabalhista para ver sustentada sua tese de grupo econômico, em razão do pedido de solidariedade entre as empresas Esquadriglass e Perfglass contido na petição inicial. No entanto, não houve pronunciamento judicial, mas apenas acordo nos autos, ou seja, não houve apreciação da matéria, não havendo a confirmação de que se trata de grupo econômico;

h) em relação à alegação de distribuição de empregados entre as empresas envolvidas, afirma que não há na legislação tributária e trabalhista impedimento de o mesmo funcionário trabalhar em duas empresas distintas, desde que não haja conflito de horários, restando comprovada, pela documentação anexada, a baixa nos livros das empresas, demonstrando a individualidade dos contratos e em períodos distintos;

i) “a descaracterização da pessoa jurídica para fins de reconhecimento de uma relação trabalhista subjacente, com todos os consectários dela decorrentes, somente pode ser levada a cabo pela Justiça do Trabalho, que possui competência constitucional inarredável para reconhecimento de vínculos empregatícios. Assim, não compete à fiscalização da SRF o argumento da existência de dissimulação e tributá-los como se houvesse uma efetiva relação de emprego (quando a mesma inexistente no plano jurídico formal)”;

j) “Sobre o elemento de tratar de quadro societário de um mesmo grupo familiar, também não há nenhuma restrição em Lei no tocante à esta configuração”. Em relação aos endereços das empresas, resta confirmado, conforme extratos oriundos da RECEITA FEDERAL, que cada uma delas está regularmente constituída e operando, em endereços distintos uma da outra”;

k) “o só fato de uma sociedade comercial estar com as atividades com baixo faturamento, com a devida venia, não significa a ocorrência de confusão patrimonial e tampouco, é motivo suficiente para justificar a desconsideração de sua personalidade jurídica”, mesmo porque não houve a constatação de fraude e confusão patrimonial, além do que deve haver prova concreta de que a finalidade da pessoa jurídica foi desviada;

l) anexa a Declaração Anual do Simples Nacional da empresa Esquadriglass para demonstrar a existência de erro do agente fiscal quanto ao faturamento da empresa no ano de 2010 (itens 3.12 e 3.13 do Relatório Fiscal), o que, no seu entendimento, demonstra a irregularidade dos argumentos quanto ao critério econômico e a viabilidade econômica da empresa;

m) entende que “Não houve a preocupação do fiscal em capitular e rotular qual a eventual infração cometida (se houve sonegação, conluio ou fraude) e em indicar a legislação que lhe dava poderes para desconstituir os negócios jurídicos da empresa”. Alega o desrespeito a importantes princípios (verdade material, legalidade, ampla defesa, liberdade de contratação, etc) e afirma que “a fiscalização não tem autoridade para definir e julgar, sendo um ato totalmente ilegal e abusivo”;

n) sustenta que os recolhimentos referentes ao Simples Nacional sempre foram efetuados, de forma que as empresas não agiram com a intenção de fraudar ou lesar o Fisco. Entende que “as contribuições relatadas no Anexo II devem ser objetos de redução em eventual exigência dos autos, bem como do saldo credor da empresa PERFGLOSS referente aos meses 02, 03, 04, 05, 06,

07, 09 e 11 de 2011, podendo, nos termos da legislação vigente serem objetos de compensação com as contribuições apuradas”;

o) afirma que a multa qualificada de 150% tem caráter confiscatório, conflitando com o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, sendo esse o entendimento da doutrina pátria e da jurisprudência administrativa e judicial. Dessa forma, deve ser afastada, “declarando sua inconstitucionalidade ante o princípio do não confisco e os princípios da proporcionalidade, moralidade e razoabilidade”;

p) alega que não restou comprovada a sonegação fiscal previdenciária e, tampouco, o crime contra a ordem tributária, não merecendo prosperar a Representação Fiscal para Fins Penais. Cita a Súmula Vinculante nº 24 do STF e decisões dos Tribunais Pátrios;

q) ao final, requer a produção de todas as provas em direito admitidas, que seja cancelado o processo e acolhidas as alegações de nulidade, “ou, sucessivamente, à luz dos fatos e direito invocados, isentando a impugnante dos fatos elencados em Processo fiscal bem como de multas e sanções criminais”.

A DRJ, na análise da peça impugnatória, manifesta seu entendimento no seguinte sentido:

Dos requisitos de admissibilidade

A impugnação apresentada é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Assim, dela se toma conhecimento.

Da alegação de nulidade

A defesa apresentada sustenta a nulidade do lançamento por vícios no procedimento fiscal, o qual se deu de forma arbitrária, ferindo garantias legais do contribuinte, bem como pela ausência de requisitos formais exigidos por lei.

Antes de considerações outras, insta esclarecer que em matéria de processo administrativo fiscal não há falar em nulidade, caso não se encontrem presentes as circunstâncias previstas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.....

Pelo dispositivo transcrito, observa-se que só há nulidade se o auto de infração for lavrado por pessoa incompetente, uma vez que por preterição de direito de defesa apenas despachos e decisões a ensejariam.

Por outro lado, havendo irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59, essas não implicarão nulidade e poderão ser sanadas, como determina o art. 60 do mesmo Decreto, se o sujeito passivo restar prejudicado....

Dessa forma, no caso presente, tendo sido lavrado o auto de infração por autoridade administrativa competente e não se encontrando presente

pressuposto algum dos dispostos no art. 59 transcrito, não há falar em nulidade do processo administrativo, afastando-se de plano sua ocorrência, devendo-se analisar a conformidade do lançamento em cotejo com a matéria discutida especificamente pela Impugnante, sanando irregularidades, acaso existentes.

Ademais, como se depreende do Auto de Infração em questão, o lançamento observou todos os dispositivos legais e regulamentares vigentes, tendo sido cumprido todo o rito necessário à realização do procedimento, com a emissão dos documentos que autorizam não apenas o procedimento fiscal, bem como as intimações para apresentação dos documentos.

Observa-se que o AI e seus anexos são perfeitamente compreensíveis, estando devidamente motivado o lançamento e cumpridas todas as formalidades essenciais relacionadas à sua lavratura, tais como: a qualificação do sujeito passivo, discriminação dos fatos geradores das contribuições devidas e do período a que se refere, o valor do crédito tributário, a fundamentação legal, a atribuição de competência do Auditor-Fiscal, sua assinatura, a indicação do seu cargo e o número de matrícula, bem como o prazo para recolhimento ou impugnação.

Também restou observado o direito de defesa, pois, como se pode verificar, há nos autos prova de que a Contribuinte foi regularmente cientificada do presente Auto de Infração (fls. 3, 13, 21 e 30), tendo acesso a todas as informações necessárias para, querendo, elaborar sua defesa, tanto que contesta tanto os aspectos formais quanto os materiais do lançamento.

O presente lançamento, pois, encontra-se revestido das formalidades legais, estando de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, não havendo justificativa, nem amparo legal, para prosperar a pretensão da Impugnante no sentido de declarar o procedimento fiscal passível de nulidade ou insubsistência.

Das alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade

A Impugnante alega a inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 104, de 2001, que introduziu o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional (CTN), por violar cláusulas pétreas relativas à separação dos poderes e aos direitos e garantias individuais. Também sustenta a inconstitucionalidade da multa qualificada (150%), ante os princípios do não confisco, da proporcionalidade, da moralidade e da razoabilidade.

Tais alegações, todavia, não podem ser opostas à autoridade julgadora administrativa, cuja competência cinge-se à análise do caso concreto em face da legislação vigente. A declaração de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de lei ou atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

De fato, a jurisprudência administrativa é absolutamente pacificada quanto à incompetência da autoridade administrativa afastar a aplicação de norma vigente

a pretexto de vícios de ilegalidade ou inconstitucionalidades. Tanto é assim que o CARF1 editou a Súmula nº 2, nos seguintes termos.....

Também a este respeito, veja-se o comando do art. 18 da Portaria RFB nº 10.875, de 2007, e do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, introduzido pela Lei nº 11.941, de 2009, in verbis

Desse modo, a lei cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada surtirá efeitos enquanto vigente e será obrigatoriamente observada pela autoridade administrativa, sendo inadmissível a apreciação, no contencioso administrativo, de alegações de inconstitucionalidade de leis, cuja competência é exclusiva do Poder Judiciário. Portanto, será omitido neste voto, qualquer comentário sobre a constitucionalidade e a legalidade de normas aplicáveis ao caso concreto.

Do procedimento fiscal

Segundo o Relatório Fiscal, a situação fática verificada no caso presente foi a de utilização de mão de obra por empresas interpostas (PERFGLASS e ESQUADRI-GLASS), desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira. O Auditor-Fiscal considerou que, embora constituídas regularmente, tais empresas não são, de fato, sociedades independentes da empresa PERFBOS (Autuada), tendo sido utilizadas com o objetivo de não pagamento das contribuições previdenciárias (parte patronal), já que ambas são optantes pelo Simples Nacional.

Dessa forma, os segurados empregados das empresas PERFGLASS e ESQUADRI-GLASS foram considerados empregados da empresa autuada, sendo lançados os créditos tributários em nome desta, em detrimento dos aspectos aparentes do negócio jurídico apresentado.

O procedimento adotado foi justificado pela autoridade fiscal com base em fatos e documentos que firmaram sua convicção, sobre os quais discorre em seu relatório:

- o quadro societário das empresas envolvidas é formado por pessoas pertencentes ao mesmo grupo familiar. A Sra. Vanessa Abdo Basso e Natália Abdo Basso (sócia-administradora e sócia, respectivamente, da PERFGLASS) são filhas do Sr. Laércio Basso (sócio-administrador da PERFBOS). Por sua vez, o Sr. Narciso Basso, sócio majoritário da ESQUADRI-GLASS, é pai dos Srs. Laércio Basso e José Maria Basso, sócios-administradores da PERFBOS e, a ex-sócia da PERFGLASS, Sra. Raquel Aparecida Abdo Basso, é esposa do Sr. Laércio Basso (sócio-administrador da PERFBOS). Também o sócio-administrador da PERFBOS, Sr. José Maria Basso, já foi sócio da empresa ESQUADRI-GLASS;

- as atividades desenvolvidas pelas três empresas são idênticas ou muito semelhantes. A PERFBOS e a PERFGLOSS têm como objeto social a fabricação de esquadrias de metal, enquanto que a ESQUADRI-GLASS se dedica à fabricação de artigos de serralheria;
- em relação aos endereços das sedes das empresas, existem algumas peculiaridades:
 - a) apesar de constarem endereços diferentes em seus cadastros, as três empresas funcionam no mesmo local, ou seja, na Rua Luiz Grizzo, 300;
 - b) os demais endereços são utilizados apenas como depósito de mercadorias (Termo de Constatação lavrado em 21/08/2014 e anexo ao relatório); c) os endereços eletrônicos das três empresas constantes da internet atestam essa informação, pois informam como endereço das três empresas a Rua Luiz Grizzo, nº 300;
 - d) os telefones das empresas são os mesmos (3621-1515 ou 3602-1515);
 - e) os termos de início de fiscalização foram recebidos no mesmo local (endereço) e pela mesma pessoa;
 - f) em todas as ações trabalhistas movidas contra a ESQUADRI-GLASS os reclamantes informam como endereço Rua Luiz Grizzo, 290, e não o endereço constante no cadastro;
 - g) na Reclamatória proposta por Luiz Antonio Batistuta (processo nº 0011136-89.2014.5.15.0024, 1ª Vara do Trabalho de Jaú), esse afirma, inclusive, que as empresas ESQUADRI-GLASS e PERFGLOSS compõem um grupo econômico, salientando que as empresas desenvolvem as mesmas atividades utilizando-se da mesma estrutura corpórea e incorpórea, no mesmo endereço e sobre o controle das mesmas pessoas;
- existência de procuração datada de 24/07/2014, lavrada no 1º Tabelião de Notas e de Protesto de Letras e Títulos de Jaú, na qual os sócios da ESQUADRI-GLASS (Sr. Narciso Basso e Sr. Gustavo Fernando De Godói), outorgam ao Sr. Laércio Basso, sócio da PERFBOS, os mais amplos poderes para, gerir e administrar o estabelecimento outorgante";
- o Sr. Laércio Basso é o responsável pela transmissão das GFIPs das três empresas (sistema GFIPWEB);
- as empresas PERFGLOSS e ESQUADRI-GLASS não são, de fato, independentes em relação à PERFBOS, tratando-se de grupo de empresas de caráter familiar, em que o comando sempre permaneceu com o administrador e principal sócio da PERFBOS, Sr. Laércio Basso;
- grande número de funcionários trabalhou (ou ainda trabalha) em duas ou mais empresas do grupo (sistema GFIPWEB – Anexo I);

- os dados constantes dos sistemas da RFB (CNISA TC e GFIPWEB) demonstram que a partir de 2004 houve uma expressiva redução de segurados empregados na empresa PERFBBOX, enquanto que nas empresas PERFGLOSS e ESQUADRI-GLASS o número de empregados aumentou consideravelmente;

- em contrapartida, a empresa PERFBBOX aumenta consideravelmente o seu faturamento a partir de 2005, em que pese não haver grande alteração no número de segurados empregados. Já a empresa ESQUADRI-GLASS ora aumenta, ora diminui o faturamento, porém, aumenta consideravelmente o número de empregados (massa salarial);

- a autoridade fiscal apresenta quadro comparativo entre as três empresas, em relação a faturamento, massa salarial e média do número de segurados empregados, a fim de comprovar que parte do faturamento foi fracionado, havendo a transferência gradual da massa salarial para as empresas optantes pelo Simples Nacional, no intuito de reduzir a contribuição previdenciária patronal, uma vez que o recolhimento da referida contribuição ocorria somente em relação à empresa PERFBBOX.

Em sua defesa, a empresa Autuada busca rechaçar os argumentos expostos pela autoridade fiscal e que a levaram à conclusão de ocorrência de planejamento tributário abusivo, no sentido de que as empresas PERFGLOSS e ESQUADRI-GLASS foram “utilizadas apenas com o intuito de criar uma situação jurídica artificial com vistas à dissimulação dos fatos geradores de contribuições previdenciárias relativas à empresa PERFBBOX”.

Afirma a Impugnante que não há restrição na lei quanto à composição do quadro societário das empresas fiscalizadas (grupo familiar), como também não há qualquer impedimento de um empregado trabalhar em duas ou mais empresas, desde que o faça em horários distintos e, ainda, que as empresas possuem endereços distintos, conforme demonstrado em extratos da RFB, e que no processo trabalhista citado (Reclamatória nº 0011136-89.2014.5.15.0024) não houve pronunciamento judicial quanto à existência de grupo econômico. Também alega o cometimento de erro pelo Auditor-Fiscal em relação ao faturamento da empresa ESQUADRI-GLASS, o que, segundo seu entendimento, implicaria a irregularidade do argumento quanto à viabilidade econômica da empresa.

Tais alegações, contudo, não têm o condão de invalidar o procedimento fiscal, uma vez que as imputações realizadas pela autoridade fiscal não se deram a partir de um único indício, mas da apuração de uma série de elementos que dão sustentação ao procedimento realizado.

O conjunto probatório identificado pela Fiscalização revela que, de fato, esse grupo de empresas era liderado pela empresa PERFBBOX, cujo sócio (Sr. Laércio Basso) detinha poderes para gerir e administrar as demais empresas.

De acordo com o Termo de Constatação juntado às fls. 68/69 dos autos, o único endereço que possui atividade industrial é aquele localizado na Rua Luiz Grizzo, nº 300, o qual consta no cadastro como sendo da empresa PERFGLOSS, embora a fachada não deixe dúvida de que no local funciona a empresa PERFBOS. Nos endereços que constam como domicílio fiscal das empresas PERFBOS e ESQUADRI-GLASS não há qualquer atividade industrial, tratando-se apenas de depósito de mercadorias. Logo, as três empresas funcionam no mesmo endereço, ou seja, ocupam o mesmo lugar físico.

Em relação à informação fiscal acerca do faturamento da empresa ESQUADRI-GLASS, da análise do recibo de entrega da Declaração Anual do Simples Nacional (DASN), referente ao ano-calendário de 2010, cuja cópia foi anexada pela Impugnante às fls. 672/673, verifica-se que enquanto a empresa utilizou a receita bruta recebida (caixa), no valor de R\$ 2.437.814,36, o Auditor-Fiscal tomou a receita bruta auferida (competência), no valor de R\$ 767.868,49, de acordo com o que dispõe o art. 2º da Resolução CGSN nº 51, de 22/12/2008, in verbis....

Na verdade, considerados de maneira isolada, os fatos arrolados pela Fiscalização poderiam não configurar necessariamente nenhuma ilegalidade e até ser justificados por questões circunstanciais. Entretanto, considerados em conjunto, formam um todo inequívoco, ensejando a convicção a respeito da verdadeira situação fática ocorrida, na qual a prestação de serviços pelos segurados empregados era feita em prol da Autuada (PERFBOS), sendo que, na verdade, as demais empresas intermediavam a mão de obra, com objetivo claro de redução da carga tributária, por serem empresas optantes pelo Simples Nacional (e, na prática, desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira).

Por tais motivos, os segurados empregados das empresas PERFGLOSS e ESQUADRI-GLASS foram considerados empregados da empresa PERFBOS, sendo lançados os créditos tributários em nome desta última (contribuições patronais e aquelas destinadas aos Terceiros), não se falando, em nenhum momento em responsabilidade solidária das demais empresas.

Como se pode observar, o Auto de Infração foi lavrado apenas contra a Impugnante (PERFBOS), não havendo a lavratura de Termo de Sujeição Passiva Solidária neste processo.

Cabe esclarecer que o “Relatório de Vínculos” (fl. 58), no qual estão arrolados os sócios administradores, Sr. Laércio Basso e José Maria Basso, apenas lista as pessoas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, não havendo, até o presente momento, imputação de corresponsabilidade, conforme o entendimento pacífico do CARF....

Portanto, a indicação não atribui, de imediato, responsabilidade às pessoas indicadas, tendo finalidade informativa para eventual redirecionamento aos sócios, caso frustrada a execução fiscal contra a empresa, na forma do art. 135 do CTN.

Da desconsideração de atos e negócios da pessoa jurídica

Da competência do Auditor-Fiscal

O Auditor-Fiscal destaca em seu Relatório que “A autoridade administrativa fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade dos fatos, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos”.

Na verdade, uma vez caracterizada a dissimulação de fatos geradores, a autoridade fiscal tem o poder e o dever de efetuar o lançamento tributário, declarando ineficazes os atos celebrados e, conseqüentemente, não oponíveis ao Fisco.

Em sua defesa, a Impugnante alega ter passado por dificuldades financeiras, daí advindo a necessidade de realizar um planejamento fiscal, visando uma legítima economia de tributos, o que lhe é garantido pelas normas jurídicas vigentes.

Discorre, exaustivamente, sobre a necessidade de se definir até que ponto a fiscalização pode interferir na esfera da autonomia da vontade privada, alegando a falta de critérios normativos seguros a serem observados pelos contribuintes e pelas autoridades fiscais, de modo a diferenciar elisão fiscal legítima de planejamento tributário abusivo. Tanto é verdade, que a Lei Complementar nº 104, de 2001, introduziu parágrafo único ao art. 116 do CTN, aparentemente com o objetivo de coibir o planejamento abusivo. No entanto tal dispositivo ainda não foi regulado por lei ordinária, e a desconsideração dos atos jurídicos por ele autorizada limita-se àqueles em que o contribuinte visa a dissimular a ocorrência do fato gerador, sendo que a lei ordinária exigida é que vai especificar, de forma clara e precisa, quais as condutas que podem ser classificadas como “dissimulação” do fato gerador.

Também entende a Impugnante que a descaracterização da pessoa jurídica para fins de reconhecimento de uma relação trabalhista subjacente somente pode ser levada a cabo pela Justiça do Trabalho, não possuindo a fiscalização da RFB competência para reconhecimento de vínculo empregatício.

Pois bem, a questão gravita, antes da análise de qualquer permissivo legal, em torno dos princípios do direito, dentre os quais se destaca o da prevalência da substância sobre a forma, em atenção ao qual deve a autoridade fiscalizadora, em cada situação analisada, avaliar a correspondência entre o fato concreto e a forma com a qual este se apresenta, prevalecendo, em caso de discordância entre ambos, o primeiro (fato concreto), entendimento que está em consonância com o princípio da verdade material, o qual informa o processo administrativo fiscal.

Ao contrário do que entende a Impugnante, a autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos, quando eivados de

vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Tal prerrogativa encontra respaldo na legislação vigente. Vejamos alguns dispositivos contemplados no Código Tributário Nacional:

Na seara previdenciária, o artigo 33, caput, da Lei nº 8.212, de 1991, atribui ao órgão fiscalizador competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições ali previstas.

Incumbe à Secretaria da Receita Federal do Brasil, portanto, a execução da atividade de fiscalização das contribuições sociais, atividade essa que envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme disposto no art. 142 do CTN2

Dessa forma, pode o Fisco, com respaldo na legislação citada, desconsiderar o vínculo formalmente existente entre trabalhadores de determinada categoria ou empresa e efetuar o enquadramento como segurados da empresa para os quais efetivamente prestam os serviços, nos termos do art. 229 e § 2º c/c art. 9º, caput e inciso I, do Decreto n.º 3.048/99 (RPS3).....

Ademais, a competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil em nada se confunde com a da Justiça Trabalhista. O disposto no art. 114 da CF/88 não é impedimento a que se proceda ao enquadramento correto dos segurados da Previdência Social, pois, conforme se verifica no entendimento exarado pela Justiça Federal, a competência do Juiz do Trabalho não exclui a do Auditor-Fiscal, uma vez que a caracterização realizada pela auditoria sobre a qualificação de segurado empregado não mira o reconhecimento de direitos trabalhistas, mas apenas a exigência de contribuições previdenciárias. É o que se extrai das seguintes julgados...

É lícito à Fiscalização reconhecer a existência de relação de emprego com a finalidade de constituir e cobrar tributos e demais exigências legais, sem que tal procedimento acarrete a usurpação da competência institucional da Justiça do Trabalho.

Ao proceder desta forma, a fiscalização somente enquadra a relação verificada no ordenamento jurídico, para fins de regularização das contribuições devidas à Previdência Social, na forma do que determina a legislação de regência, em nada invadindo a competência da Justiça do Trabalho, conforme alega a Impugnante.

Desse modo, com base no princípio da primazia da realidade sobre a forma, a Fiscalização considerou que o vínculo empregatício dos segurados se fez diretamente com a empresa autuada, a qual emprega todos os funcionários das três empresas analisadas. Tal conclusão vai ao encontro do entendimento jurisprudencial pacificado no Enunciado nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho...

É evidente que não significa que a fiscalização “decretou” a inexistência de uma empresa ou pessoa jurídica, mesmo porque para tanto seria necessário

provimento judicial. De fato, não houve desconsideração jurídica das empresas, mas tão somente, para fins tributários, deu-se a prevalência da essência sobre a forma, com vistas à real identificação do sujeito passivo. Em última análise, buscou-se alcançar a verdade material.

Perante a legislação previdenciária, não é imprescindível que seja declarada, previamente, a inidoneidade jurídica de uma empresa. Mesmo estando regularmente cadastrada nos Fiscos, mantendo sua personalidade própria, a fiscalização pode – desde que fundamentada em elementos concretos de prova – fazer o enquadramento tributário, quanto aos fatos geradores apurados, que melhor se coadune com a realidade encontrada.

Em relação à discussão sobre a aplicação do parágrafo único do art. 116 do CTN, antes transcrito, resta evidente que, antes mesmo da inclusão deste ao artigo 116 do CTN, a autoridade fiscal já detinha poderes para desconstituir os negócios jurídicos do contribuinte nos casos de simulação, efetuando o lançamento tributário de ofício com base no real negócio jurídico celebrado.

Tais poderes, alinhavados à busca da verdade material e ao princípio da primazia da realidade sobre a forma, conferem ao procedimento ora sob análise a necessária base legal e jurídica.

Ora, é certo que as pessoas físicas e jurídicas possuem liberdade para conduzir seus negócios da maneira que se lhes apresente mais vantajosa. No entanto, esta liberdade não vai além dos limites traçados pelo ordenamento jurídico e é justamente na quebra da legalidade que deve a fiscalização se pautar quando estende a responsabilidade pelos tributos apurados a sujeito diverso daquele que seria responsável à luz das formalidades com as quais se revestem os atos e negócios jurídicos praticados.

Portanto, deve ficar claro que não cabe ao agente fiscalizador impor aos fiscalizados uma vedação ao exercício do direito de livre condução de seus negócios, mas lhe compete apurar a ocorrência de eventuais situações de ilicitude, as quais devem ser devidamente levadas em consideração quando da aplicação da legislação e do lançamento do crédito tributário.

A jurisprudência do então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (atual CARF) também é no sentido de que a simples ostentação de legalidade das transações não é garantia da legitimidade das operações, quando estas não representam a real intenção dos contratantes, a exemplo dos julgados a seguir.....

Todas as imputações realizadas pela fiscalização se deram a partir da apuração de uma série de elementos que dão sustentação ao procedimento realizado, tal como demonstrado no Relatório Fiscal.

Dessa forma, é de se julgar correta a desconsideração do vínculo formal dos trabalhadores em relação às empresas PERFGLOSS e ESQUADRI-GLASS (utilizadas por serem optantes pelo Simples Nacional) e a consequente caracterização daqueles como segurados empregados da Autuada, para fins previdenciários,

sendo esta diretamente responsável pelas contribuições patronais previstas no art. 22, I e II, da Lei n.º 8.212/91, cabendo, a partir da apuração da realidade dos fatos ocorridos, a constituição do crédito tributário correspondente.

Das contribuições previdenciárias recolhidas pelo regime do Simples Nacional

Entende a Impugnante que se faz necessário o abatimento dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária para o regime do Simples Nacional.

Entretanto, tais contribuições foram recolhidas por meio de documentos de arrecadação identificados com o CNPJ das empresas PERFGLOSS e ESQUADRI-GLASS. Nessa condição, tais recolhimentos não podem ser abatidos do lançamento efetuado contra a empresa autuada (PERFBOX), pois sendo esta a verdadeira empregadora é dela o dever de recolher as contribuições incidentes sobre a folha de pagamento, não havendo previsão legal para que recolhimentos feitos por uma empresa sejam aproveitados por outra.

Vale salientar, ainda, que na Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, há vedação expressa da compensação de contribuições previdenciárias com valores recolhidos indevidamente para o SIMPLES/Simples Nacional, conforme abaixo...

Tal posicionamento foi mantido no art. 56 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, in verbis....

Portanto, não existe embasamento legal para o atendimento do requerido, fato que não inviabiliza a empresa de buscar junto à DRF4 circunscriçionante a restituição dos valores indevidamente recolhidos, observando procedimento específico.

Da multa qualificada

A Impugnante alega ser confiscatória e inconstitucional a multa aplicada. Contudo, conforme exposto em item anterior, ao contencioso administrativo é vedada a apreciação de alegação de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, cuja competência é exclusiva do Poder Judiciário.

Para aplicação da multa de ofício (150%), a Fiscalização demonstrou que a Autuada praticou atos lesivos contra a Fazenda Pública Federal, uma vez que verificou que, na realidade, apenas a empresa PERFBOX possui atividade operacional e emprega todos os funcionários das três empresas fiscalizadas, tendo sido simulados atos de terceirização a fim de permitir que a Impugnante obtivesse vantagens no recolhimento das contribuições previdenciárias.

Dispõe a norma que a multa qualificada é devida nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Como se pode observar, dentre as hipóteses capituladas no dispositivo transcrito emerge, em comum, a figura jurídica do dolo. E, na forma antes demonstrada, a

conduta específica e concreta do sujeito passivo, em relação às suas obrigações fiscais, teve a intenção de reduzir o montante de tributos devidos, mediante expedientes destinados a subtrair dos cofres públicos parte substancial da obrigação principal de sua responsabilidade.

A omissão dolosa, segundo a doutrina jurídica, fundamenta-se na manobra consciente do agente para induzir outrem à prática de ato de que lhe possa advir prejuízo, como aconteceu no caso em questão. Longe de se tratar de meros equívocos e erros, explicáveis pela negligência, a Fiscalização empreendida logrou êxito em demonstrar a prática sistemática e reiterada da Autuada, traduzida em oferecer menos do que devia à tributação, levada a cabo a partir da alocação de uma quantidade significativa de segurados empregados em empresas optantes pelo Simples Nacional, com encargos previdenciários e fazendários bem menores.

O intuito doloso restou, pois, caracterizado pelo conjunto de atos praticados. E, conforme demonstrado nos autos, a aplicação da multa agravada encontra fundamento na constatação de que as empresas fiscalizadas efetivamente agiram com dolo, fraude e má-fé, à medida que desenvolviam suas atividades comerciais de modo a se beneficiarem da tributação sob regime diferenciado, que é concedido a empresas de menor porte e que devem seguir estritamente o que determina a lei que rege tal regime de tributação.

A prática adotada, por conseguinte, enseja a qualificação da multa de ofício, na forma do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Da Representação Fiscal para Fins Penais

Consta do Relatório Fiscal que os fatos apurados na ação fiscal, configuram, em tese, crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária previsto no artigo 337-A do Código Penal, com redação dada pela Lei nº 9.983, de 2000, e Crime Contra a Ordem Tributária, tipificado no art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990, sendo, portanto, objeto de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS (RFFP), com comunicação à autoridade competente para providências cabíveis.

Em face das alegações de defesa, deve-se esclarecer que a RFFP não é ato discricionário do Auditor-Fiscal; decorre de disposição expressa do art. 66 do Decreto-Lei nº 3.688, de 1941 (Lei das Contravenções Penais) e deve ser formalizada sempre que, no exercício de suas funções, seja constatada a ocorrência, em tese, de crime de ação penal pública ou contravenção penal.

Ademais, o dever de comunicar a ocorrência de crimes também está previsto no art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990 (Regime Jurídico Único do funcionalismo público federal), repetindo o preceituado na Lei nº 1.711, de 1952 (art. 194):

É fato que o Auditor-Fiscal da RFB, no exercício de suas funções, ao constatar a existência de crime, em tese, contra a ordem tributária, ou mesmo diante de indícios de sua ocorrência deverá – obrigatoriamente – comunicar ao Ministério

Público, comunicação esta realizada por meio de representação, formalizada em processo, com tramitação especial, regulado pelo Decreto nº 2.730, de 1998.

A formalização de RFFP (COMPROT nº 10825.723049/2014-06, juntado por apensação – Termo à fl. 635) está de acordo com o artigo 1º da Portaria RFB nº 2.439, de 21/12/2010 (DOU de 22/12/2010):

A esse respeito, cabe esclarecer que não compete a este órgão julgador apreciar razões pertinentes a essas representações e nem se manifestar quanto ao seu encaminhamento ou não ao Ministério Público pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição do domicílio tributário do contribuinte.

Vale transcrever, outrossim, a Súmula nº 28 do CARF, que possui efeito vinculante em relação à administração tributária federal, nos termos da Portaria nº 383, de 12/07/2010, do Ministério da Fazenda, publicada no DOU de 14/07/2010:

Dessa forma, não cabe a este órgão administrativo proceder qualquer análise nesta seara, devendo o presente voto limitar-se às alegações relacionadas à exigência de crédito tributário.

Da produção de provas

Nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Logo, o momento para a juntada de documentos no processo administrativo é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas e desde que mediante requerimento à autoridade julgadora (Decreto nº 70.235, de 1972, artigos 15 e 16, §§ 4º e 5º).

Conclusão

Isso posto, com base nas razões expendidas, voto pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido.

Em sede de Recurso Voluntário, a contribuinte segue repisando os mesmos pontos trazidos em impugnação, aduz que efetuou o planejamento dentro dos limites da lei, requer produção de provas, que seja acolhida a preliminar de nulidade ou que seja determinado o recolhimento apenas da diferença, caso o auto seja mantido. Repisa que o juros e multa foram cobrados abusivamente, e que seriam confiscatórios.

Eis o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Fernanda Melo Leal – Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Primeiramente, o contribuinte suscita questões de nulidade do lançamento, aduzindo que não houve preocupação do fiscal em capitular e rotular qual a eventual infração cometida, bem como foram feridos princípios de contraditório e ampla defesa.

Pois bem. Assim como a decisão de piso, ao meu juízo, entendo que no presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, disposição legal infringida, fundamentação das exigências com base em indicações normativas vigentes e validas.

A nulidade do lançamento poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal, de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não vislumbro no processo em análise.

Sabido é que a descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pela autoridade fiscal neste processo.

Assim, me parece claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à

reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária a oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Portanto, não vislumbro desrespeito ao princípio da legalidade ou falta de motivação do ato administrativo. Todas as razões de fato e de direito ensejadoras da autuação foram sobejamente expostas no lançamento em debate, permitindo de forma inequívoca que a impugnante exercesse seu direito constitucionalmente assegurado à ampla defesa.

Redigamos que no presente caso, apesar a recorrente asseverar que fez planejamento tributário e que o fez devido a questões financeiras e dentro dos limites legais, a autoridade lançadora evidenciou, de forma prática, que o direcionamento adotado pela empresa foi deveras abusivo e evidencia fraude. A título exemplificativo, temos que os dados constantes dos sistemas da RFB demonstram que a partir de 2004 houve uma expressiva redução de segurados empregados na empresa PERFBX, enquanto nas empresas PERFGLOSS e ESQUADRI-GLASS o número de empregados aumentou consideravelmente.

Em contrapartida, a empresa PERFBX aumenta consideravelmente o seu faturamento a partir de 2005, em que pese não haver significativa alteração no número de segurados empregados. Já a empresa ESQUADRI-GLASS ora aumenta, ora diminui o faturamento, porém, aumenta consideravelmente o número de empregados (massa salarial).

Fora elaborado e apresentado pela autoridade fiscal quadro comparativo entre as três empresas, em relação a faturamento, massa salarial e média do número de segurados empregados, a fim de comprovar que parte do faturamento foi fracionado, havendo a transferência gradual da massa salarial para as empresas optantes pelo Simples Nacional, no intuito de reduzir a contribuição previdenciária patronal, uma vez que o recolhimento da referida contribuição ocorria somente em relação à empresa PERFBX.

Neste esboço, me parece evidente que as imputações realizadas pela autoridade fiscal não se deram a partir de um único indício, mas da apuração de uma série de elementos que dão sustentação ao procedimento realizado.

O conjunto probatório identificado pela Fiscalização revela que, de fato, esse grupo de empresas era liderado pela empresa PERFBX, cujo sócio (Sr. Laércio Basso) detinha poderes para gerir e administrar as demais empresas.

Mais ainda. Demonstrou-se que o único endereço que possui atividade industrial é aquele localizado na Rua Luiz Grizzo, nº 300, o qual consta no cadastro como sendo da empresa PERFGLOSS, embora a fachada não deixe dúvida de que no local funciona a empresa PERFBOS. Nos endereços que constam como domicílio fiscal das empresas PERFBOS e ESQUADRI-GLASS não há qualquer atividade industrial, tratando-se apenas de depósito de mercadorias. Logo, as três empresas funcionam no mesmo endereço, ou seja, ocupam o mesmo lugar físico.

Repise que, considerados de maneira isolada, os fatos arrolados pela Fiscalização poderiam não configurar necessariamente nenhuma ilegalidade e até ser justificados por questões circunstanciais. Entretanto, considerados em conjunto, formam um todo inequívoco, ensejando a convicção a respeito da verdadeira situação fática ocorrida, na qual a prestação de serviços pelos segurados empregados era feita em prol da Autuada (PERFBOS), sendo que, na verdade, as demais empresas intermediavam a mão de obra, com objetivo claro de redução da carga tributária, por serem empresas optantes pelo Simples Nacional (e, na prática, desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira).

Por tais motivos, os segurados empregados das empresas PERFGLOSS e ESQUADRI-GLASS foram considerados empregados da empresa PERFBOS, sendo lançados os créditos tributários em nome desta última (contribuições patronais e aquelas destinadas aos Terceiros), não se falando, em nenhum momento em responsabilidade solidária das demais empresas. Entendo certo o lançamento efetivado pela autoridade fiscal.

No que se refere a desconconsideração das pessoas jurídicas interpostas, ratifico e reitero que deve prevalecer sempre substância sobre a forma, em atenção ao qual deve a autoridade fiscalizadora, em cada situação analisada, avaliar a correspondência entre o fato concreto e a forma com a qual este se apresenta, prevalecendo, em caso de discordância entre ambos, o primeiro (fato concreto), entendimento que está em consonância com o princípio da verdade material, o qual informa o processo administrativo fiscal.

Chancelo que a autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconconsiderar atos ou negócios jurídicos, quando eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

É lícito à Fiscalização reconhecer a existência de relação de emprego com a finalidade de constituir e cobrar tributos e demais exigências legais, sem que tal procedimento acarrete a usurpação da competência institucional da Justiça do Trabalho.

Desse modo, como muito bem apregoadado na decisão de piso, com base no princípio da primazia da realidade sobre a forma, a Fiscalização considerou que o vínculo empregatício dos segurados se fez diretamente com a empresa autuada, a qual emprega todos os funcionários das três empresas analisadas. Tal conclusão vai ao encontro do entendimento jurisprudencial pacificado no Enunciado nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho.

Assento que a fiscalização “decretou” a inexistência de uma empresa ou pessoa jurídica, mesmo porque para tanto seria necessário provimento judicial. Apenas para fins

tributários, deu-se a prevalência da essência sobre a forma, com vistas à real identificação do sujeito passivo. Em última análise, buscou-se alcançar a verdade material.

Pessoas físicas e jurídicas possuem liberdade para conduzir seus negócios da maneira que se lhes apresente mais vantajosa. No entanto, esta liberdade não vai além dos limites traçados pelo ordenamento jurídico e é justamente na quebra da legalidade que deve a fiscalização se pautar quando estende a responsabilidade pelos tributos apurados a sujeito diverso daquele que seria responsável à luz das formalidades com as quais se revestem os atos e negócios jurídicos praticados.

Sendo assim, entendo que a preliminar de nulidade deve ser afastada e quanto o mérito, o lançamento deve prevalecer.

Concernente ao abatimento dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária para o regime do Simples Nacional, a meu ver, deve ser admitido. Já que foi considerado pela fiscalização que as PJs foram fictícias, então deve-se considerar, em última instância, que tais contribuições foram essencialmente devidas e recolhidas pela Recorrente. Se o racional é substancia sobre a forma, na prática as contribuições pertenciam a PERFBX.

Assim, tais recolhimentos podem e devem ser abatidos do lançamento efetuado contra a empresa autuada (PERFBX), pois sendo esta a verdadeira empregadora, sendo dela o dever de recolher as contribuições incidentes sobre a folha de pagamento, e tendo em vista que as outras empresas foram desconsideradas para fins fiscais, entende-se que os recolhimentos pertenciam a ora recorrente.

Quanto a abusividade da multa aplicada e caráter confiscatório, também reitero a inteligência chancelada a quo. Questionamentos referentes ao princípio da proporcionalidade e confisco se dirigem ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tal preceito quando da elaboração das leis, não cabendo ao julgador administrativo a análise sobre esta matéria, estando sua atividade vinculada à legislação que dispõe acerca da multa a ser aplicada. Inclusive a Súmula CARF nº2 ratifica esse racional, o qual deve ser observado.

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

Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004
Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000
Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003
Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004
Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

Em relação à multa aplicada e juros, não assiste razão à recorrente em seus argumentos, pois da análise dos autos, verifica-se que autoridade fiscal procedeu em estrita obediência à legislação e fundamentou detalhadamente a qualificação.

No que se refere ao presente tema, já é sumulado no CARF, através da Sumula 108. Vejamos.

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; 103-22.290, de 23/02/2006; 103-23.290, de 05/12/2007; 105-15.211, de 07/07/2005; 106-16.949, de 25/06/2008; 303-35.361, de 21/05/2018; 1401-00.323, de 01/09/2010; 9101-00.539, de 11/03/2010; 9101-01.191, de 17/10/2011; 9202-01.806, de 24/10/2011; 9202-01.991, de 16/02/2012; 1402-002.816, de 24/01/2018; 2202-003.644, de 09/02/2017; 2301-005.109, de 09/08/2017; 3302-001.840, de 23/08/2012; 3401-004.403, de 28/02/2018; 3402-004.899, de 01/02/2018; 9101-001.350, de 15/05/2012; 9101-001.474, de 14/08/2012; 9101-001.863, de 30/01/2014; 9101-002.209, de 03/02/2016; 9101-003.009, de 08/08/2017; 9101-003.053, de 10/08/2017; 9101-003.137, de 04/10/2017; 9101-003.199, de 07/11/2017; 9101-003.371, de 19/01/2018; 9101-003.374, de 19/01/2018; 9101-003.376, de 05/02/2018; 9202-003.150, de 27/03/2014; 9202-004.250, de 23/06/2016; 9202-004.345, de 24/08/2016; 9202-005.470, de 24/05/2017; 9202-005.577, de 28/06/2017; 9202-006.473, de 30/01/2018; 9303-002.400, de 15/08/2013; 9303-003.385, de 25/01/2016; 9303-005.293, de 22/06/2017; 9303-005.435, de 25/07/2017; 9303-005.436, de 25/07/2017; 9303-005.843, de 17/10/2017.

Tendo em vista o dever regimental dos conselheiros em seguir as sumulas, não há mais espaço para que seja discutida esta matéria. Portanto mantenho o lançamento também no presente item.

Art. 45. Perderá o mandato o conselheiro que:

I - descumprir os deveres previstos neste Regimento Interno;

VI - deixar de observar enunciado de súmula ou de resolução do Pleno da CSRF, bem como o disposto no art. 62; Assim, apesar de seu enorme esforço na tentativa de afastar o crédito fiscal constituído, por tudo quanto o exposto ratifico a inteligência de manter o auto de infração na sua integralidade.

Assim, apesar de seu enorme esforço na tentativa de afastar o crédito fiscal constituído, por tudo quanto o exposto ratifico a inteligência de manter o auto de infração, inclusive quanto a multa de ofício e juros. No entanto, dou parcial provimento, apenas para admitir que sejam abatidos os valores recolhidos pelo Simples Nacional.

É como voto.

• CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por afastar a preliminar levantada e no mérito DAR parcial provimento ao recurso voluntário da contribuinte, nos moldes acima mencionados

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relator

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, redator designado

Em que pese os lógicos argumentos expostos pela Ilustre Relatora em seu voto, com a devida vênia, ousou dela discordar quanto ao mérito recursal, especificamente a respeito do aproveitamento de valores pagos por interposta pessoa jurídica a título de contribuições patronais e devidas a terceiros, a fim de abater o crédito tributário lançado.

Entendo que não merece acolhida o pleito da RECORRENTE para se aproveitar dos recolhimentos efetuados pelas interpostas empresas através do SIMPLES. É que, conforme amplamente exposto, a autoridade fiscal desconsiderou o vínculo dos segurados empregados/contribuintes individuais com as pessoas jurídicas interpostas e os considerou unicamente em relação à RECORRENTE, por constatar que essa era a realidade fática.

Neste sentido, não há como a RECORRENTE (PERFBOX) se beneficiar de um recolhimento efetuado por PJs distintas, razão pela qual inaplicável o entendimento da Súmula 76 do CARF, por esta pressupor o recolhimento e aproveitamento por parte de uma mesma empresa que fora excluída do SIMPLES.

Nesses termos, adoto, como razões de decidir, o voto condutor do acórdão 9202-009.766. Confira-se:

De início, importa esclarecer que, diferentemente do exposto na decisão paradigma (Acórdão nº 2302-003.650), a Súmula CARF nº 76 foi editada em razão de situação completamente diversa da retratada naqueles autos. E isso pode ser facilmente constatado a partir do exame dos precedentes que fundamentaram a elaboração de referida súmula. Tratam-se de decisões relacionadas a Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, nas quais as empresas autuadas são excluídas do SIMPLES e os recolhimentos efetuados por elas, e em nome próprio, naquele

regime de tributação, são aproveitados, reduzindo-se os valores originalmente lançados. Abaixo, ementas de alguns desses precedentes:

Acórdão nº 1803-01.000

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES. CABIMENTO. Não poderá optar pelo SIMPLES a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$1.200.000,00. A exclusão surtirá efeitos a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido.

SIMPLES. EXCLUSÃO. TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO ARBITRADO. APROVEITAMENTO DOS PAGAMENTOS. POSSIBILIDADE. Os recolhimentos efetuados com o código do regime de tributação do Simples podem ser aproveitados nos percentuais fixados pela Lei nº 9.317/1996.

Acórdão nº 9101-000.949

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercícios: 2001, 2002, 2003

Ementa: RECOLHIMENTOS EFETUADOS NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES APÓS A EXCLUSÃO - POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO COM OS VALORES LANÇADOS.

Legitima a dedução (do montante lançado pela Fiscalização) dos valores recolhidos pelo contribuinte na sistemática do SIMPLES após a data de sua exclusão, observando-se, para tanto, as regras de imputação do regime simplificado para cada tributo.

Repise-se que no aresto paradigma, assim como no recorrido, a situação é absolutamente distinta. Tratam-se de casos em que os sujeitos passivos utilizaram-se de empregados contratados por empresas optantes pelo SIMPLES, interpostas pessoas, com fim de reduzir o valor das contribuições previdenciárias patronais e contribuições devidas a outras entidades ou fundos, os denominados terceiros.

Assevere-se que, ao revés do que se verifica nos precedentes que deram origem à Súmula CARF nº 76, em que se reconheceu o direito de as contribuintes abaterem os tributos por elas recolhidos na sistemática do Simples, antes de efetivada sua exclusão, na circunstância sub examime, o intento da Recorrente é valer-se de contribuições recolhidas por outras pessoas jurídicas nesse regime de tributação. E mais, no caso concreto, as pessoas jurídicas interpostas sequer foram excluídas do Simples.

Ademais, por não ter havido a exclusão do Simples das pessoas jurídicas interpostas, os pagamentos efetuados no regime simplificado têm causa jurídica própria e não devem ser objeto de compensação. Além do que, não houve a descaracterização da personalidade das empresas ditas prestadoras de serviço,

não sendo razoável reconhecer a legitimidade de a Recorrente poder se valer de contribuições recolhidas por pessoas jurídicas diversas com o fim de reduzir tributos por ela devidos.

Ademais, o § 10 do art. 21 da Lei Complementar nº 123/2006, não se aplica à situação retratada nos autos, pois referido dispositivo faz referência ao aproveitamento de créditos relacionados a recolhimentos efetuados por empresas excluídas do Simples Nacional e não à possibilidade de compensação de créditos recolhidos por terceiros, como se verifica na situação em exame.

Por tais razões, entendo que não merece prosperar o pedido de abatimento do crédito tributário lançado com valores recolhidos por interpostas empresas.

CONCLUSÃO

Portanto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário quanto ao pleito para aproveitamento dos recolhimentos efetuados pelas interpostas empresas através do SIMPLES a fim de abater o crédito tributário lançado.

No mais, acompanho a eminente Relatora nos demais argumentos a fim de negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim