



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

Processo n° 10855.724982/2012-73
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.383 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de novembro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente TECSIS TECNOLOGIA E SISTEMAS AVANÇADOS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2006 a 31/07/2007

UTILIZAÇÃO DE EMPRESAS INTERPOSTAS INSCRITAS NO SIMPLES. SIMULAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARCELA RECOLHIDA NO ÂMBITO DO SIMPLES. ABATIMENTO. POSSIBILIDADE.

Para que haja o devido controle de legalidade, é necessário que a parcela relativa às contribuições previdenciárias recolhida no SIMPLES seja abatida do lançamento. Inteligência da Súmula CARF nº 76.

RETROATIVIDADE BENIGNA. POSSIBILIDADE.

O art. 79 da Lei nº 11.941/2009 revogou o art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991, motivo pelo qual deve haver o recálculo da multa imposta, de modo a aplicar aquela que for mais benéfica ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que a parcela recolhida pela sistemática do SIMPLES seja aproveitada para redução do valor cobrado e para adequação da multa aplicada ao artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, caso mais benéfica, vencida nessa última parte a conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis que votou por manter a multa aplicada.

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Luciana de Souza Espíndola Reis, Thiago Taborda Simões, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de auto de infração constituído em 14/12/12 (fl. 18.329) para exigir contribuições previdenciárias a cargo da empresa, GILRAT e contribuições de terceiros no período de 12/2006 a 07/2007.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 18.089 e seguintes), compõem o lançamento remunerações pagas pela TECSIS a funcionários de 28 empresas posteriormente incorporadas, dentre as quais 27 eram optantes pelo SIMPLES, bem como pagamentos efetuados aos sócios das incorporadas a título de *pro labore* e distribuição de lucros.

A Recorrente interpôs impugnação (fls. 18.337/18.432) requerendo a total improcedência do lançamento.

A d. Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador – BA, ao analisar o presente caso (fls. 18.440/18.454), julgou o lançamento procedente, entendendo que o fracionamento das atividades empresariais mediante a utilização de mão de obra existente em empresas interpostas, sendo estas desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples, viola a legislação tributária, sendo possível a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente constituída.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 18.522/18.576) argumentando que: (i) as contribuições previdenciárias recolhidas no SIMPLES devem ser abatidas do lançamento; (ii) há vício na motivação do lançamento, por ter o fiscal realizado análise superficial e insuficiente para a verificação de simulação; (iii) não foi mencionada a base legal da simulação; (iv) a decisão de primeira instância inovou nos argumentos jurídicos, convalidando indevidamente o lançamento; e (v) a penalidade pelo não pagamento do tributo deve absorver a multa por falta de declaração do tributo, em respeito ao princípio da consunção.

A União apresentou contrarrazões (fls. 18.581/18.597), alegando que: (i) a Recorrente não combateu o mérito da autuação precluindo o seu direito de fazê-lo; (ii) as questões relativas a eventuais compensações de valores que por ventura já tenham sido pagos, *data vênia*, não contaminam o lançamento, nem impõem a sua nulidade; (iii) o lançamento foi devidamente instruído, sendo o art. 149, inc. VII do CTN o fundamento legal nos casos de simulação; (iv) a DRJ não invocou qualquer elemento de prova diferente daqueles previstos no lançamento para subsidiá-lo, não havendo qualquer equívoco na decisão de 1ª instância; e (v) não há que se falar na aplicação do princípio da consunção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Defende a Recorrente que o lançamento possui motivação deficiente, na medida em que limitou-se a: (i) comparar os sócios das empresas, seus cargos e relações familiares; (ii) verificar imagens retiradas do Google Maps; (iii) verificar o capital social e o endereço das empresas incorporadas, não analisando devidamente as relações jurídicas mantidas entre as empresas.

Pontua que *“não pode a fiscalização acusar a recorrente de simulação, sem nem mesmo demonstrar claramente qual o negócio dissimulado, a situação inicial e a final, a real vontade das partes, dentre outros aspectos imprescindíveis para verificação desse instituto.”*, sob pena de lesar os direitos do contraditório e ampla defesa, bem como o princípio do devido processo legal.

Analisando o Relatório Fiscal, verifica-se que a simulação foi identificada pelos seguintes motivos: (i) não houve pagamento para quaisquer dos sócios das 28 empresas em função das incorporações; (ii) embora a atividade das empresas incorporadas fosse a industrialização por encomenda de pás eólicas (que chegam a medir 50 metros de comprimento), nenhuma delas possuía qualquer bem no ativo permanente; (iii) todos os empregados das empresas incorporadas passaram a integrar o quadro de empregados da incorporadora; (iv) 6 dos sócios das incorporadas já eram funcionários da incorporadora, e 2 dos sócios das incorporadas passaram a integrar o quadro de funcionários da incorporadora após as incorporações; (v) não havia qualquer cargo de administração ou supervisão nas empresas incorporadas; (vi) não haviam estoques de matérias primas nem produtos intermediários, não tendo sido verificado nos livros diários e razões qualquer compra de material auxiliar de limpeza ou de qualquer outra natureza, nem contas de água e luz; (vii) das 28 empresas incorporadas, 04 tinham o mesmo endereço da matriz da Recorrente, 15 tinham o mesmo endereço da filial da Recorrente, 09 tinham endereços diversos, porém impróprios para o objeto social da empresa, conforme informações obtidas no Google Maps; (viii) o capital social das empresas incorporadas não ultrapassavam o valor de R\$ 10.000,00, o que denotava incapacidade econômica e financeira para fazer frente às despesas decorrentes de seu faturamento e número de empregados; (ix) haviam 10 menores de idade como sócios das empresas incorporadas, dentre os quais uma criança com 75 dias de vida e outra com 145 dias de vida; (x) haviam diversos vínculos familiares entre as empresas; (xi) haviam pessoas que realizavam pagamentos pela internet para diversas empresas incorporadas, como se a administração fosse centralizada; (xii) as GFIP's de todas as 28 empresas incorporadas foram enviadas pela Recorrente; e (xiii) todas as notas fiscais emitidas pelas 28 empresas incorporadas tinham como destinatária a Recorrente, ou seja, esta era a única cliente das empresas.

Pelos motivos elencados acima, não restam dúvidas de que o trabalho fiscal levantou de forma satisfatória os fatos que resultaram na verificação da simulação, não deixando de analisar as relações jurídicas mantidas entre as empresas.

Pelo contrário, a insurgência da Recorrente quanto a este ponto que se revela superficial, pois esta não apontou qualquer fato novo que pudesse tornar os argumentos da fiscalização insatisfatórios.

Não há, assim, como se entender pela deficiência na motivação do lançamento.

Ademais, pontua a Recorrente que o Relatório Fiscal sequer mencionou a base legal da acusação de simulação.

Alega que “no caso em apreço, a falta de motivação é patente, tanto que a fiscalização não forneceu nenhuma explicação sobre o porque entendeu ser simulação. Um exemplo claro dessa insuficiência da motivação da acusação em tela é a falta de indicação do dispositivo legal em que o trabalho fiscal pautou sua acusação de simulação, ou seja, a base legal pela qual baseou seu raciocínio. Ora, a simulação está prevista no art. 167, do Código Civil, sendo que o parágrafo 1º do dispositivo lista as hipóteses em que será caracterizado o negócio simulado, de modo que a operação aqui deflagrada deveria ser enquadrada em alguma dessas hipóteses pela acusação fiscal, o que, como se retira da acusação fiscal, não ocorreu.”

No presente caso, verifica-se que a fiscalização levantou diversos fatos que no seu entender configuram a simulação, sem tecer comentários sobre o conceito e base legal de tal instituto.

Vislumbra-se que o trabalho da fiscalização se limitou à apuração dos fatos e capitulação legal dos tributos não recolhidos, provavelmente porque as práticas operacionais da Recorrente não dão margens para outra interpretação, senão a de ter havido simulação.

Apontando todos os elementos que resultaram na apuração satisfatória da simulação, não é necessário que a fiscalização conceitue esse instituto e subsuma todos os fatos a ele (embora possa fazê-lo, especialmente em casos que não é tão clara a existência de simulação).

Isso não prejudica o direito de defesa do contribuinte, na medida em que este, tendo em mãos todos os fatos apontados pela fiscalização (a motivação), pode buscar desqualificá-los, discutindo o conceito da simulação e eventual erro cometido no lançamento.

Entretanto, nota-se que a Recorrente concordou ter havido simulação, haja vista que em momento algum buscou desqualificá-la, tampouco contestou o mérito da demanda.

Assim, o fato de a fiscalização não ter informado a base legal da simulação não retira a motivação do lançamento, pois esta está presente em todos os relatos satisfatoriamente elencados no relatório fiscal, que corroboram ter havido ofensa aos dispositivos legais das rubricas (“disposição legal infringida”, nos termos do art. 10, inc. IV, do Decreto nº 70.235/72), previstos nos “Fundamentos Legais do Débito – FLD” (fl. 18.191).

Desta forma, não se verifica ofensa ao art. 142 do CTN, tampouco aos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não havendo que se falar em nulidade.

Sustenta a Recorrente que o acórdão recorrido trouxe novos argumentos para manter a acusação de simulação, inovando o lançamento indevidamente.

Embora tenha trazido farta argumentação jurídica, a Recorrente não demonstrou quais foram os argumentos da d. DRJ que estariam inovando e convalidando indevidamente o lançamento.

Não cabe a este julgador buscar na decisão recorrida quais seriam os argumentos que estariam inovando o lançamento, de acordo com a Recorrente.

De qualquer forma, verifica-se que, independentemente do exposto na decisão de 1ª instância, o lançamento foi devidamente constituído.

Não há, portanto, razão no argumento da Recorrente.

Pleiteia a Recorrente ainda pela compensação das contribuições previdenciárias recolhidas no SIMPLES, sob pena de haver dupla tributação.

Sobre o tema, a d. DRJ mencionou que o art. 56, § 6º da IN RFB nº 1.300/12 veda a compensação de valores recolhidos indevidamente para o SIMPLES com as contribuições previdenciárias, nos seguintes termos:

“Art. 56. O sujeito passivo que apurar crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas "a" a "d" do inciso I do parágrafo único do art. 1º, passível de restituição ou de reembolso, poderá utilizá-lo na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes. (...)

§ 6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.”

Entretanto, constata-se que a legislação apontada pela fiscalização abrange a regra geral, tratando da compensação usualmente praticada pelas empresas.

O presente caso, contudo, versa de situação distinta, onde há um lançamento de ofício desconsiderando os pagamentos efetuados no SIMPLES para se exigir as contribuições previdenciárias devidas com base na Lei nº 8.212/91.

Neste contexto, para que o controle de legalidade seja devidamente cumprido, é necessário que a parcela relativa às contribuições previdenciárias recolhida no SIMPLES seja abatida do lançamento.

Nesse sentido, a Súmula CARF nº 76 assim especifica: *“Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.”*

Desta forma, é mister que a parcela relativa às contribuições previdenciárias recolhida no SIMPLES seja abatida do lançamento.

Outrossim, na hipótese de haver pedido de restituição da parcela recolhida a título de contribuição previdenciária no âmbito do SIMPLES (como mencionado pela Recorrente neste processo) e não tendo sido este deferido antes do término do presente processo, **deve a fiscalização realizar o abatimento dos valores neste processo, prejudicando o pedido de restituição, que deverá ser baixado.**

Argumenta a Recorrente que não pode ser compelida a pagar ao mesmo tempo a multa acessória por deixar de declarar fatos geradores e a multa pelo não recolhimento do tributo, prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91.

Pontua que, como seu entendimento à época era de que os fatos geradores ora autuados não deveriam ser levados à tributação, não haveria qualquer descumprimento de obrigação acessória. Assim, defende que deveria ser exigida apenas a multa por falta de pagamento do tributo, sob pena de haver dupla penalidade.

Contudo, cumpre destacar que há previsão legal específica para aplicação de penalidade em casos de falta de pagamento e falta de declaração, não podendo este colegiado deixar de aplicar a legislação que trata da multa por descumprimento de obrigação acessória, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade.

Ademais, verificou-se neste processo que o entendimento da Recorrente, de que os fatos geradores ora autuados não deveriam ser levados à tributação, está equivocado, o que suscita a imposição da multa acessória.

Assim, não há qualquer razão no argumento da Recorrente.

Por fim, cabe esclarecer que o AI nº 37.368.645-5 abrange penalidade não mais vigente em nosso ordenamento, tendo em vista que o art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991 foi revogado pelo art. 79 da Lei nº 11.941/2009.

Com o advento da referida lei, a infração de deixar de entregar a declaração passou a ser regulamentada pelo art. 32-A, inc. II, da Lei nº 8.212/1991.

Tal norma leva em consideração a razão de 2% ao mês sobre as contribuições informadas, limitada a 20%, e não a aplicação de tabela que varia de acordo com o número de segurados.

Sendo assim, em respeito à retroatividade benigna de que trata o art. 106, inc. II, “c”, do CTN, é mister que a presente multa seja recalculada, a fim de que seja imposta a penalidade mais benéfica ao contribuinte.

Para fins de cálculo, devem ser comparados o revogado art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991 e o atual art. 32-A, inc. II, da Lei nº 8.212/1991, sem levar em conta o quadro comparativo trazido pela fiscalização (fls. 18.033/18.034).

Ante todo o exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para determinar que a parcela recolhida no âmbito do SIMPLES a título de contribuição previdenciária seja abatida do lançamento, bem como para que a penalidade prevista no AI nº 37.368.645-5 seja recalculada com base no atual art. 32-A, inc. II, da Lei nº 8.212/1991 (com redação dada pela Lei nº 11.941/2009), de modo que seja aplicada aquela mais benéfica ao contribuinte.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues.