



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

Processo n° 10880.735322/2011-20
Recurso n° 99.999 Voluntário
Acórdão n° 2301-004.277 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2015
Matéria SIMPLES
Recorrente MTR TRANSPORTES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 01/12/2010

CARACTERIZAÇÃO DE EMPREGADOS.

Constatado pela fiscalização que a contratação de segurados empregados ocorre de forma simulada, correto o enquadramento destes como segurados empregados da verdadeira empresa contratante.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se a descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se suficientemente claros e foi assegurado o conhecimento dos atos processuais ao contribuinte que exerceu o seu direito de resposta.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO.

A aplicação da multa de ofício tem regulação prevista na Lei 9.430/96, conforme art. 44. O inciso II deste dispositivo, com a redação alterada pela Lei 11.488 de 15/06/2007, transcrito a seguir, assim determina sobre a aplicação da multa de ofício:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

...

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades

administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 assim dispõem:

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

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

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

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

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

Da análise do extenso Relatório Fiscal e documentos juntados pelas Auditores verifica-se que houve plena demonstração que os fatos acima narrados encaixam em uma das definições de evidente intuito de fraude.

SIMULAÇÃO.

A constatação de atos simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

MARCELO OLIVEIRA - Presidente.

MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR - Relator.

EDITADO EM: 13/04/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), DANIEL MELO MENDES BEZERRA, CLEBERSON ALEX FRIESS, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, ADRIANO GONZALES SILVERIO.

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário, processo administrativo COMPROT10880.735322/201120, lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, o qual inclui os seguintes autos de infração, conforme Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário, fl. 2040:

1) Auto de Infração DEBCAD 51.009.0230, no valor consolidado em 30/11/2011 de R\$ 14.074.283,12, já acrescido de juros e multa de ofício de 150%, referente às contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social a cargo da empresa e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho – GILRAT.

2) Auto de Infração DEBCAD 51.009.0249, no valor consolidado em 30/11/2011 de R\$ 3.414.428,30, já acrescido de juros, multa de mora e multa de ofício de 150%, referente às contribuições destinadas a Terceiras Entidades (FNDE, INCRA, SEBRAE, SEST E SENAT).

Em relatório, a Fiscalização cita que em auditoria realizada na MTR Transportes Ltda. e em outras empresas envolvidas na ação fiscal, indicadas a seguir, constatou-se que a autuada alocou intencionalmente seus empregados e contribuintes individuais, em empresas fictícias de forma a burlar a legislação fiscal no intuito de esconder a ocorrência de fato gerador da cota patronal da contribuição previdenciária e RAT, bem como a contribuição destinada a Outras Entidades.

Em síntese, cita que a MTR alocou a sua mão de obra nas empresas fictícias, de forma a se beneficiar indevidamente da legislação do SIMPLES. Informa que toda a administração do pessoal e dos recursos eram integralmente realizados pela autuada, sendo que os segurados formalmente registrados nessas empresas, de fato, estão subordinados juridicamente ao comando único emanado da administração da MTR, que assumiu os riscos da atividade econômica, que detém o poder de mando, de decisão, financeiro e econômico; que o empregado das citadas empresas na prática coloca-se à disposição do real empregador, dele recebendo ordens; que o ônus do pagamento da remuneração dos segurados empregados e empresários das empresas fictícias, inclusive os encargos decorrentes, recai sobre a autuada, em que pese a aparente formalidade da documentação emitida por aquelas empresas.

Informa que procedeu a lavratura dos citados autos de infrações DEBCAD 37.331.8219 e 37.331.8227, período 01/2007 a 12/2008, contra o impugnante, tendo como base das contribuições previdenciárias a remuneração contida nas folhas de pagamento das empresas consideradas fictícias, bem como procedeu a lavratura de auto de infração DEBCAD 37.331.8200, por descumprimento de obrigação acessória, por ter o impugnante deixado de informar fatos geradores de contribuição na GFIP.

O contribuinte apresentou defesa administrativa fls. 2266/2401, sobre a qual, inicialmente cabe esclarecer que trouxe aos autos a mesma impugnação para todos os autos de infrações lavrados na ação fiscal, que foram divididos em dois períodos. Para o período 01/01/2007 a 31/12/2008, os créditos tributários lançados constam dos DEBCADS 37.331.8200, 37.331.8219 e 37.331.8227 de 07/12/2011, e estão inclusos no presente processo administrativo, COMPROT 10880.735320/201131.

Para o período 01/2009 a 12/2010, foram lavrados os autos de infrações DEBCAD 51.009.0230 e 51.009.0249, de 07/12/2011, inclusos no processo administrativo COMPROT 10880.735322/201120.

Para este procedimento, apresentou a seguinte justificativa:

“Cita que a autuação epigrafada forma parte de um conjunto de 5 (cinco), no total, autuações, lavradas na mesma data, tendo todo o mesmo embasamento fático e legal, distinguindo-se, apenas, no que concerne os períodos fiscalizados.

De fato, a fiscalização, por economia processual, tendo vista, como vimos tratar-se do mesmo embasamento fático e legal produziu, para todas, apenas um Relatório Fiscal.

Assim, considerando estar elaborada uma impugnação que abrange, todos os fatos, respeitosamente requer a juntada desta a este feito para, que aqui conste como se escrita estivesse.

Frente ao exposto, tendo em vista, como demonstrado na anexa impugnação a total nulidade do Auto de Infração e, ainda, a total improcedência do lançamento requer que seja esta, em conjunto com as demais julgada, para destarte, como é de lei e se impõe ser tornado insubsistente o lançamento pretendido.”

O contribuinte, em sede de impugnação, apresentou os seguintes argumentos:

Que a autuação em debate afronta o princípio da legalidade. Alega que o fisco não poderia ter considerado “pessoas jurídicas fictícias”, para destarte transformar os sócios, bem como seus empregados em trabalhadores com vínculo empregatício com a ora requerente.

Sustenta que este ato constitui flagrante, descumprimento do balizamento constitucional pétreo, e a inobservância da estrita legalidade e também a infringência do princípio da proporcionalidade vez que cristalinamente houve arbítrio na autuação proferida pela arrecadação.

Considera odiosa arbitrariedade a afirmação de configurarem as pessoas jurídicas em empresas "fictícias", e que o ato se constitui em fraude a arrecadação previdenciária, o que, a toda evidencia se materializa, em razão dos desdobramentos havidos, em calúnia. Alega que estes fatos maculam o auto de infração em vício insanável que obriga a sua extinção.

No mérito, cita que a arrecadação fazendária na tentativa de amparar fatidicamente a desconsideração de documentação pública das pessoas jurídicas, que pretende fictícias, apresentou acusação baseada em peculiar combinação de relatos com outro amontoado de indícios e suposições² que não pode ser ratificada por essa Delegacia de Julgamento.

Alega que o “amontoado de indícios e suposições”, não se sustenta, e ainda, viola de forma inequívoca, o princípio da dignidade da pessoa humana, no caso, materializado na pessoa dos sócios a quem é atribuído o dolo por serem, como pretende a arrecadação, empregados da requerente, travestidos de sócios.

Argumenta que a empresas ditas fictícias possuem plena capacidade operacional, tem sede administrativa e fiscal conhecida, efetuam expressivo faturamento, recolhem impostos e possuem patrimônio, como atestam e certificam os documentos anexos.

Assevera que, como se constata da documentação anexa, a fiscalização, além de não estar amparada em provas, nega veracidade a documentos públicos.

Cita que, mais a frente, no longuíssimo Relatório Fiscal encontra-se, outra suposição, qual seja, de que empregados da requerente, "pessoas de confiança", teriam sido "alçadas a condição de sócios".

Salienta que os itens do Relatório Fiscal retro transcritos demonstram, de forma inequívoca, que a descrição dos fatos da pretendida fraude, no dizer do Min. Gilmar Mendes, são na realidade: "peculiar combinação de relatos com outro amontoado de indícios e suposições".

Alega que a arrecadação por seus agentes, afirmou, vide itens 27 a 35, que as pessoas jurídicas que chamam de "fictícias" não poderiam existir porque os familiares da requerente MTR compunham seus quadros societários, Agora, no relato retro transcrito afirma que esses mesmos familiares desde de fins de 2007 não constam do quadro societário dessas pessoas jurídicas.

Assim, a toda evidência, face a incongruência e contradição que permeia todo relatório fiscal e ao fato de que as afirmações da arrecadação se baseiam em desrespeito a documentos públicos, ou, ainda, em opinativos não submetidos ao contraditório é inafastável que a acusação de fraude é caluniosa e não se sustenta.

Sustenta que é equivocada e distorcida a interpretação dos fatos, uma vez que por desconsideração de documentos públicos a autoridade fiscal denominou a empresas como sendo de "fachada", sendo que o legislador chama esta situação de grupo econômico de fato. Que este entendimento também é dado pelos magistrados nas Reclamações Trabalhistas que define as diversas empresas e a requerente com grupo econômico.

Nesta esteira, salienta que, seja na definição da legislação trabalhista ou da societária, mesmo que tivesse havido por interesse econômico, ou em razão da interdependência dos mercados nacionais, formação de grupo econômico de fato, não houve o desaparecimento das pessoas jurídicas todas, vez não ter havido manipulação de patrimônio de uma em favor de outra, sendo mantida a absoluta independência de ações e políticas empresariais.

Que é de se afastar as afirmações efetuadas pela fiscalização como denuncia de fatos configurados em lei como crime, CP art. 178, posto que se configuram como calúnia perpetrada contra o impugnante.

Apresenta contrariedade contra ato ilegal, com relação ao processo 1397.722600/201158, no qual cita que a arrecadação fazendária acatou a representação administrativa emitida pelos agentes fiscalizadores e declarou a baixa da inscrição do CNPJ da empresa NVT Transportes Ltda, CNPJ 04.683.573/000118 sem sequer ter sido respeitado o devido processo legal.

Que este fato se constitui em ato lesivo gravíssimo, que tendo em vista o total atropelo todo arcabouço jurídico do País é objeto do imperativo e necessário Mandado de Segurança como atesta o documento anexo.

Por último, requer que seja declarada em preliminar a nulidade do auto de infração em referência ou no mérito julgado improcedente, por estar deduzida com absoluta falta de provas, contrário aos dispositivos de regência do processo administrativo tributário, e que consequentemente, seja cancelando-se seus efeitos.

Após análise da impugnação e dos autos de infração, os membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário, conforme ementa, acórdão 07-31.787, que segue:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2009 a 01/12/2010 Autos de
Infrações 51.009.0230 e 51.009.0249 de 07/12/2011.*

CARACTERIZAÇÃO DE EMPREGADOS.

Constatado pela fiscalização que a contratação de segurados empregados ocorre de forma simulada, correto o enquadramento destes como segurados empregados da verdadeira empresa contratante.

SIMULAÇÃO.

A constatação de atos simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se a descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se suficientemente claros e foi assegurado o conhecimento dos atos processuais ao contribuinte que exerceu o seu direito de resposta.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre inconstitucionalidade de leis ou ilegalidade de decretos ou atos normativos em vigor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão de primeira instância, 05/07/2013, a recorrente, inconformada, interpôs Recurso Voluntário em 06/08/2013.

Inicialmente, após narração dos fatos, aborda a possibilidade de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, tendo em vista que existe discussão quanto a legalidade da cobrança do suposto débito fiscal.

Em sede de preliminar, diz ter o processo vício insanável, por considerar que a ação em debate desconstituiu pessoas jurídicas. Insiste ainda afirmando que houve afronta ao princípio da legalidade, pois o fisco não pode, simplesmente declarar que uma empresa não existe, sem submeter a um exame de provas, contraditório e ampla defesa.

Requer, também, a aplicação e reconhecimento da prejudicial de decadência aos lançamentos realizados nos autos, sobre as competências anteriores a 12/2008, com base no artigo 150, §4º, do CTN.

Afirma, ser o ato praticado pela fiscalização, inconstitucional e ilegal, pois ao fazer acusações combinadas de indícios e suposições feriu a dignidade da pessoa humana.

Julga a recorrente que a autoridade fiscal não pode desclassificar a escrita contábil da recorrente, e arbitrar valores que entende serem devidos. Alega que somente com base no declarado pela recorrente, a autoridade fiscal não pode desclassificar sua escrita contábil.

A autoridade fiscal alegou que a contabilidade da recorrente é deficiente, a recorrente contrapõe-se a essa afirmação, dizendo ser mais uma suposição da autoridade.

A recorrente alega não ter vínculo trabalhista com os empregados das empresas ditas fictícias, e que estão não são fictícias pois responderam as ações, a contribuinte diz ser apenas uma empresa que contratou prestadoras de serviços.

A contribuinte, alega existir redundâncias das exações, pois afirma que a autoridade fiscal autuou os mesmos valores que já haviam sido recolhidos pelas empresas do Simples Nacional.

Acrescenta que a multa isolada não pode ser aplicada, tendo em vista, não ter restado provado em nenhum momento que a recorrente agiu com dolo, intenção de fraudar de sonegar as contribuições sócias em questão.

Por fim, requer o recebimento do presente recurso, e o consequente cancelamento do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior - Relator

O presente Recurso Voluntário atende todos os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo análise das questões trazidas à baila.

I OBJETO DO AUTO DE INFRAÇÃO

Trata-se de crédito previdenciário, processo administrativo COMPROT 10880.735322/201120, lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, o qual inclui os seguintes autos de infração, conforme Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário, fl. 2040:

1) Auto de Infração DEBCAD 51.009.0230, no valor consolidado em 30/11/2011 de R\$ 14.074.283,12, já acrescido de juros e multa de ofício de 150%, referente às contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social a cargo da empresa e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho – GILRAT.

2)) Auto de Infração DEBCAD 51.009.0249, no valor consolidado em 30/11/2011 de R\$ 3.414.428,30, já acrescido de juros, multa de mora e multa de ofício de 150%, , referente às contribuições destinadas a Terceiras Entidades (FNDE, INCRA, SEBRAE, SEST E SENAT).

A fiscalização apresenta ampla e minuciosa descrição a respeito dos fatos geradores que ensejaram a lavratura dos citados autos de infração, conforme consta do relatório fiscal fls. 2130 a 2227.

Cita que em auditoria realizada na MTR Transportes Ltda. e em outras empresas envolvidas na ação fiscal, indicadas a seguir, constatou-se que a autuada alocou intencionalmente seus empregados e contribuintes individuais em empresas fictícias, de forma a burlar a legislação fiscal, no intuito de esconder a ocorrência de fato gerador da cota patronal da contribuição previdenciária e RAT, bem como a contribuição destinada a Outras Entidades.

Segue quadro indicativo das empresas consideradas fictícias:

Empresa
AGZ Transportes Ltda.
FP Transportes Ltda.
NZ Serviços de Entrega Ltda.
NVT Transportes Ltda.
ONZ Transportes Ltda.
RZ do Rio Transportes Ltda.
SZ Transportes Ltda.
Transportes Joinville Ltda.
ZZ Transportes Ltda.

Em síntese, cita que a MTR alocou a sua mão de obra nas empresas elencadas, de forma a se beneficiar indevidamente das legislação do SIMPLES. Informa que toda a administração do pessoal e dos recursos eram integralmente realizados pela autuada, sendo que os segurados formalmente registrados nessas empresas, de fato, estão subordinados juridicamente ao comando único emanado da administração da MTR, que assumiu os riscos da atividade econômica, que detém o poder de mando, de decisão, financeiro e econômico. Que o empregado das citadas empresas na prática coloca-se à disposição do real empregador, dele recebendo ordens.

Informa que a fiscalização constatou que a autuada era, em última análise, a responsável pela prática dos atos relacionados à administração de pessoal, desde a seleção do funcionário a ser contratado, demissão, promoção, pagamento de verbas salariais e benefícios.

Foram juntadas provas documentais destes atos, conforme documentos acostados, de forma que sua ocorrência pode ser facilmente constatada.

Afirma que a autuada define quem vai trabalhar, em qual empresa (AGZ, FP, NVT, ONZ, RZ, SZ, Tr Joinville ou ZZ), qual o salário, qual a função, quem vai ser demitido, etc. Aduz que configura-se, desta forma, a personalidade na prestação dos serviços desempenhados por esses segurados. Além disso, o ônus do pagamento da remuneração dos

segurados empregados e empresários das empresas fictícias, inclusive os encargos decorrentes, recaí sobre a autuada, em que pese a aparente formalidade da documentação emitida por aquelas empresas.

Restou, ainda, configurada a onerosidade, presente entre os pressupostos do vínculo empregatício. Que no procedimento fiscal efetuado restou comprovado, ainda, que a prestação de serviços dos referidos segurados era não eventual, tendo em vista que estes desempenhavam suas atividades de forma contínua, sob o comando da autuada, estando presente a continuidade. Relata que a jornada de trabalho é diária, definida pela autuada, sendo por ela controlada. É definida por turnos, com horários certos de entrada e saída, caracterizando a “não-eventualidade”.

Diante de todos os elementos examinados, da análise dos documentos disponibilizados pela empresa, anexado aos autos, corroborado por constatações *in loco* efetuadas pela fiscalização e outros procedimentos exaustivamente relatados no corpo de relatório fiscal, a fiscalização apresenta conclusão que a MTR é a real empregadora dos segurados formalmente registrados nas empresas de fachada e, portanto, a responsável tributária pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e as destinadas a Outras Entidades, incidentes sobre as remunerações dos referidos funcionários, bem como as obrigações acessórias decorrentes.

No lançamento efetuado, houve a perfeita adequação da hipótese de incidência do fato gerador, prevista legalmente no art. 22, da Lei n.º 8.212/91, ao caso concreto verificado, nos termos da legislação que fundamenta a exigência das contribuições previdenciárias, as quais incidem sobre a remuneração pelo serviço prestado pelos segurados conforme descrito no art. 12 da citada lei.

No âmbito previdenciário, a competência da auditoria fiscal para caracterizar a existência do segurado empregado está configurada nos dispositivos que remetem à competência de arrecadação, fiscalização, lançamento e normatização, previstos no art. 33 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009.

Assim, embasada em todos os fatos relatados e evidências apontadas, a fiscalização, considerou os segurados das empresas fictícias como empregados diretamente da notificada, para fins previdenciários.

Portanto, observada a lei e em respeito ao princípio da verdade material, a administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade.

Nenhum artifício poderá afastar o nascimento da obrigação tributária, quando o fato ocorrido reveste-se de todas as características previstas na hipótese da lei.

II MULTA QUALIFICADA

A aplicação da multa de ofício tem regulação prevista na Lei 9.430/96, conforme art. 44. O inciso II deste dispositivo, com a redação alterada pela Lei 11.488 de 15/06/2007, transcrito a seguir, assim determina sobre a aplicação da multa de ofício:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

...

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 assim dispõem:

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

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

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

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

*Art. 73. Conluio é o ajuste **doloso** entre duas ou mais pessoas **naturais ou jurídicas**, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72. (grifos nosso).*

Da análise do extenso Relatório Fiscal e documentos juntados pelas Auditores verifica-se que houve plena demonstração que os fatos acima narrados encaixam em uma das definições de evidente intuito de fraude, estampadas acima, conforme destacado as folhas 2.218 e ss:

[...] Numa análise objetiva dos fatos aqui apurados frente aos dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a conduta acima descrita nas definições contidas na Lei 4.502/64, já transcrita. A sonegação, conforme citado artigo, apresenta as seguintes exigências

*Uma ação ou omissão; e • Que esta ação ou omissão seja **dolosa**; e • Que ela **impeça** ou **retarde** o **conhecimento** pelo Fisco:*

o da **ocorrência** do fato gerador; ou o da **natureza** do fato gerador; ou o das **circunstâncias materiais** do fato gerador.

Já a fraude caracteriza-se por:

• Uma **ações** ou **omissão**; e • Que esta ação ou omissão seja **dolosa**; e • Que ela **impeça** ou **retarde** a ocorrência do fato gerador, de forma a reduzir o montante do tributo devido; ou • Que ela **exclua** ou **modifique** as características essenciais do fato gerador, de forma a reduzir o montante do tributo devido.

194. Incorrendo o contribuinte em uma das duas situações acima, de se aplicar a multa qualificada.

195. Assim, o contribuinte, ao registrar seus empregados em empresas fictícias com o propósito de se beneficiar indevidamente da tributação reduzida oferecida pelo SIMPLES, praticou, de forma inequívoca, uma ação dolosa, ou seja, intencional e consciente, a qual claramente retardou o conhecimento dos fatos por parte do Fisco, além das reais circunstâncias materiais do fato gerador. Ademais, houve a modificação de característica essencial do fato gerador, uma vez que os montantes da Contribuição Previdenciária devidos foram reduzidos, uma vez que tiveram a tributação na forma do SIMPLES.

196. A MTR não praticou estes atos de forma involuntária, ou incorreu em erro em sua conduta. Restou caracterizada a atitude dolosa. Desta forma, a conduta sob análise amolda-se às hipóteses previstas nos artigos da Lei 4.502/64 acima citados.

Da natureza do dolo

197. Considerando ser elemento essencial para a aplicação da multa qualificada, passemos à discussão jurídica acerca da natureza do dolo exigido pela norma.

198. Existem vários debates jurídicos travados em relação aos artigos da Lei 4.502/64, e um deles diz respeito ao tipo de dolo exigido por estes dispositivos. Tendo em vista que as condutas previstas nas definições de sonegação, de fraude e de conluio, são todas dolosas, conforme redação dos artigos 71 a 73, é de se questionar se este dolo contido na norma é o civil ou o penal.[...]

Assim, no âmbito da aplicação da multa qualificada, não resta dúvida de que o dolo exigido nos artigos 71 a 73 da lei 4.502/64 não requer a consciência do agente de que sua conduta esteja tipificada como criminosa.

A expressão “conduta dolosa” inserida nos citados artigos exige tão-somente a prova de que o contribuinte teria agido voluntariamente, de forma consciente de seus atos, independentemente de saber se é ilícita ou não sua conduta.

Da conduta da autuada

210. Trazendo a linha argumentativa acima descrita para o caso em tela, temos a situação, já anteriormente exposta, que atesta a clara intenção do contribuinte em reduzir o valor de tributo, através do uso de empresas fictícias e a opção ao SIMPLES. A MTR, objetivando elidir o pagamento de da Contribuição Previdenciária, decidiu, de forma consciente, registrar formalmente a sua mão de obra em empresas de fachada beneficiadas com a opção ao mencionado regime simplificado de tributação. Não que a empresa não possa terceirizar parte de suas atividades a prestadoras de serviços beneficiadas pelo SIMPLES. Não é esta a nossa argumentação, mas para aproveitar esta “brecha” na legislação, deveria observar alguns mínimos requisitos, como a contratação de empresas regularmente constituídas (de forma autônoma e sem utilização de interpostas pessoas), independentes nos aspectos patrimoniais e operacionais em relação a contratante, que o objeto do contrato não esteja inserido dentro dos seus próprios objetivos sociais e, principalmente, que não haja subordinação dos empregados da contratada perante a contratante.

211. Para definirmos se uma conduta enquadra-se ou não nas hipóteses de qualificação da multa de ofício, devemos perguntar: todas estas condutas foram praticadas de forma consciente pelos agentes envolvidos? Claro que sim! Ninguém os forçou ou coagiu a agir desta forma! As condutas foram todas praticadas conscientemente. A alocação da própria mão de obra em empresas de fachadas favorecidas pelo SIMPLES, criadas com único intuito de se elidir da cobrança da Contribuição Previdenciária, foi um ato consciente e voluntário. E mais uma vez, o fato dos agentes saberem ou não se estas condutas eram ilícitas, proibidas pelo ordenamento, é irrelevante para a caracterização do dolo exigido pela norma para a aplicação da multa qualificada.

212. Apenas para clarificar a questão e por um fim a esta questão do dolo, imaginemos, por exemplo, um homem, maior de idade, que pratica sexo com uma menor, de 13 anos, ignorando o fato de ser presumido o crime de estupro, conforme Código Penal (art. 217-A). Assim, mesmo que o agente demonstre, de forma cabal, que desconhecia o fato de ser criminoso o seu ato, isto não retira a tipicidade de sua conduta. Este desconhecimento poderá ser utilizado na culpabilidade, que afeta a aplicação da pena, mas nunca para afastar a caracterização de crime. Da mesma forma, na aplicação da multa de ofício qualificada, o desconhecimento da ilicitude da conduta não pode jamais afastar o enquadramento no percentual de 150%.

213. Assim, por tudo o acima exposto, aplica-se a multa de ofício em seu percentual duplicado, 150%, pela simples adequação da conduta praticada ao disposto no art. 44, inciso II da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007.

III DISPOSITIVO

Processo nº 10880.735322/2011-20
Acórdão n.º **2301-004.277**

S2-C3T1
Fl. 3.408

Portanto, conheço do RECURSO VOLUNTÁRIO interposto, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Manoel Coelho Arruda Júnior - Relator

CÓPIA