



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.000517/2011-31
ACÓRDÃO	2302-004.125 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BROMOLD INDUSTRIA E COMERCIO DE MOLDES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

CARÁTER CONFISCATÓRIO DE MULTA.

Não é matéria a ser examinada pelo CARF (Súmula CARF nº 2).

OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS. DECADÊNCIA. ART. 173, I DO CTN. INOCORRÊNCIA.

Diante de condutas consubstanciadas em dolo, fraude ou simulação, passa a incidir a ressalva contida no § 4º do art. 150, que remete à aplicação da regra geral da decadência, qual seja, a do art. 173, I do CTN.

FALTA DE MOTIVAÇÃO, DE DESCRIÇÃO DOS FATOS E DE PROVAS. PRESUNÇÃO. OBSCURIDADE. INOCORRÊNCIA. ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE COMPROVAÇÃO. VIOLAÇÃO DE AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Os fatos ocorridos, com todas as circunstâncias descritas, acompanhados de documentação comprobatória, demonstrativos de cálculo e dos respectivos fundamentos legais do débito, discriminados de forma clara e sistematizada no Relatório Fiscal e demais anexos, consubstanciam-se em pressupostos suficientes para a exigência fiscal. Diante da ausência de comprovação das alegações, não há qualquer prejuízo ao entendimento da autuação e, conseqüentemente, de violação da ampla defesa e do contraditório.

PARTE PATRONAL. SEGURADOS. SAT. TERCEIROS. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS. REQUALIFICAÇÃO DE FATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. LEGALIDADE. MULTA QUALIFICADA. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUÍNTES INDIVIDUAIS. ENQUADRAMENTO.

POSSIBILIDADE. APURAÇÃO COM BASE EM FOLHAS DE PAGAMENTO OU GFIP. AFERIÇÃO INDIRETA.

O abuso de forma viola o direito, cabendo à fiscalização rejeitar o planejamento tributário que nela se funda, efetuando a requalificação dos atos e fatos ocorridos, com base em sua substância, para a aplicação do dispositivo legal pertinente. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, ou falta de competência da fiscalização, já que o procedimento encontra respaldo nas prerrogativas inerentes à autoridade fiscal e ao lançamento tributário de ofício.

O fracionamento das atividades empresariais típicas, por meio da demonstração efetiva, por parte da fiscalização, de uma série consistente de indícios e elementos convergentes, tais como a utilização de mão-de-obra existente em empresas interpostas, sendo estas desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira, a unicidade de meios e controles da atividade produtiva, a centralização da direção empresarial e financeira, a confusão patrimonial, contratual e societária, tudo com os intuitos preponderantes de validar formalmente uma estrutura jurídica e negocial artificiosa e de inibir, assim, a incidência de normas tributárias pertinentes, implica a violação abusiva e fraudulenta da legislação tributária, cabendo então - a partir desse conjunto fático evidenciado - a requalificação das operações e estruturas formalmente constituídas.

Possível, assim, o enquadramento dos trabalhadores como segurados empregados ou contribuintes individuais, em razão da efetiva prestação de serviços à empresa autuada. Tal prerrogativa legal é da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

MULTAS DE OFÍCIO E ISOLADAS. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

Cabível a aplicação da multa de ofício, nos Autos de Infração de obrigações principais (AIOP), sobre diferenças da contribuição lançadas de ofício, a partir da competência 12/2008, bem como ainda em observância da retroatividade benéfica em matéria de penalidades. Tais multas são distintas e não cumulativas com as lançadas no Auto de Infração de obrigação acessória (AIOA), sobre os mesmos fatos geradores, ficando afastada, em cada competência apurada, a ocorrência de bis in idem, mediante o tratamento conjunto dos respectivos Autos de Infração, nos termos da legislação vigente.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. LEGALIDADE DO PROCEDIMENTO.

Os grupos econômicos podem ser de direito e de fato, configurando-se estes pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns, sob a forma horizontal (coordenação), ou sob a forma vertical (controle x subordinação); em que uma ou mais pessoas físicas exercem, de modo inequívoco, o controle, direção e administração das empresas.

A partir do exame dos autos, é inequívoco o peculiar grau de controle e disposição societária das empresas envolvidas, com atuação “cruzada” de sócios, incluindo parentes, ex-sócios e empregados, aliada à confusão patrimonial e proximidade física das empresas. As evidências de objetos sociais correlatos ou idênticos, com a gestão unificada dos negócios e a consequente falta de autonomia financeira e de independência gerencial das empresas envolvidas, tornam possível, dentro dos parâmetros legais mencionados, a configuração de grupo econômico de fato, pela combinação de fundamentos dispostos no art. 124 do CTN e no art. 30, IX da Lei nº 8.212/91, implicando a responsabilização solidária das empresas integrantes, pelas obrigações decorrentes da lei tributária previdenciária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Redução da multa de 150% para 100%, nos termos da Lei 14.689/2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário da BROMOLD, em rejeitar a prejudicial de mérito de decadência, bem como rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/2023. Acordam, ainda, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Voluntário da AUTECE e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevitz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Carmelina Calabrese, o conselheiro(a) Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo.

RELATÓRIO

O processo em análise trata de Auto de Infração relativo à exigência de contribuições sociais previdenciárias e de terceiros, relativas à parte patronal, aos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), à parte dos segurados e à parte destinada aos terceiros (outras entidades e fundos – 5,8%), incidentes sobre remunerações pagas a pessoas físicas, abrangendo aqueles caracterizados como segurados empregados ou contribuintes individuais vinculados à autuada; sobre valores pagos a Cooperativas de trabalho (Unimed); além de multas por descumprimento de obrigações acessórias, abrangendo as competências 01/2006 a 13/2009.

Reproduzo parte do Relatório da decisão de piso por bem descrever o processo (e-fls. 872/903):

Relatório

(...)

Apuraram-se créditos tributários na autuada (doravante denominada BROMOLD) decorrentes de remunerações pagas a segurados formalmente registrados ou vinculados à empresa MECAMOLD MOLDES MATRIZES E FERRAMENTARIA LTDA (doravante denominada MECAMOLD), caracterizados pela fiscalização – para fins previdenciários – como empregados ou contribuintes individuais efetivamente prestadores de serviços à BROMOLD, além de valores pagos a Cooperativa de Trabalho Médico. Tudo apurado em documentação fiscal das empresas envolvidas, como GFIP, folhas de pagamento e contabilidade.

A partir de considerações descritas no extensíssimo Relatório Fiscal e demais anexos, a respeito da situação cadastral, quadro societário, regime tributário do Simples, localização, outorga de procurações, faturamento e outros elementos, abrangendo as empresas Autec Indústria e Comércio Ltda. (doravante denominada AUTEK), Bromold Indústria e Comércio de Moldes Ltda., Mawajos Comércio de Materiais Plásticos e Metálicos Ltda. (doravante MAWAJOS), Mecamold Moldes Matriz e Ferramentaria Ltda e PSC Indústria de Plásticos Ltda. (doravante PSC), apurou a fiscalização os seguintes elementos e informações, detalhadamente descritas naquele Relatório e ora apresentadas de forma sintética:

- (i) A empresa BROMOLD apresenta, após alteração contratual de 2005, o mesmo endereço físico da MECAMOLD. Foi excluída do Simples Federal em 01/04/2004 e atualmente não é optante do Simples Nacional (SN).
- (ii) De acordo com quadro demonstrativo do número de empregados, salários e faturamentos, apurou-se – de 2006 a 2009 – receita bruta de R\$26,6 milhões versus salários brutos de R\$ 1,5 milhão, evidenciando a “possibilidade de a

empresa estar utilizando-se de empregados formalmente registrados em outras empresas do grupo, para efetiva prestação de serviços em seus quadros”.

(iii) A contabilidade da BROMOLD tem lançamentos “indicativos de valores repassados de forma contumaz à empresa MECAMOLD para financiamento de suas operações que totalizaram ao final de 2009 a importância de R\$ 2.319.862,84”.

(iv) Constam ainda empréstimos à AUTECH, lançados na conta de adiantamento a fornecedores (15102002), ou na conta de contrato de mútuo no grupo Realizável a Longo Prazo, (12101005), havendo início de baixas desses valores a partir de 2008 por meio da conta Caixa, isto é, sem comprovação bancária dessas transações.

(v) Diversos pagamentos a segurados registrados na MECAMOLD (conforme quadro demonstrativo) foram apurados na contabilidade da empresa BROMOLD, constituindo fatos geradores de contribuições previdenciárias ora levantados.

(vi) Por sua vez, são descritos pela fiscalização diversos pontos de ligação entre a empresa AUTECH com a autuada BROMOLD, tanto no Relatório Fiscal como no Termo de Sujeição Passiva Solidária (TSPS de fls. 139/145), evidenciando – segundo a fiscalização – a existência de grupo econômico de fato, com fulcro no art. 124 do CTN e art. 30, IX da Lei nº 8.212/91. A fiscalização detalha os seguintes elementos: a) identidade ou correlação de objetos sociais; b) opção da AUTECH pelo Simples Federal até 30/06/2007, posteriormente pelo lucro presumido; c) lançamentos contábeis a título de Adiantamentos a fornecedores (conta 15102002), e contratos de mútuo no grupo Realizável a Longo Prazo, (conta 12101005), originados da BROMOLD, para manutenção de suas atividades empresariais, com amortizações de valores expressivos efetuados pela conta Caixa (em torno de R\$ 100.000,00/mês e mais de R\$800.000,00 em 12/2008), sem comprovação bancária; d) inúmeras relações de parentesco envolvendo parcerias em negócios e fianças locatícias, entre os sócios, ex-sócios e empregados de AUTECH, BROMOLD, MECAMOLD e PSC, evidenciando o interesse e controles comuns, capazes de ensejar a configuração do grupo econômico e responsabilização solidária da AUTECH em relação aos débitos ora constituídos.

(vii) Elementos de convicção trazidos de fiscalizações anteriores, envolvendo os fatos e pessoas físicas das empresas mencionadas dão notícia de que diversos empregados da empresa MM Ltda (CNPJ 81.787.764/0001-70, antes denominada PERFILMOLD) - cujos então titulares (Márcio Pereira e Márcio Mário Poffo) também têm relação de parentesco (irmãos) com os sócios da BROMOLD e AUTECH, além de o primeiro ser esposo de Adriana R. Pereira, sócia administradora da MECAMOLD – foram sendo transferidos, ao longo de 2006 e 2007, para a BROMOLD e MECAMOLD, conforme quadro de fl. 16. Da mesma forma, o plano de saúde da Unimed, contratado pela MM em favor de seus empregados, teve a titularidade transferida para a BROMOLD. Relatórios fiscais de auditorias anteriores (fls. 17/19) corroboram as relações de parentesco entre as pessoas físicas envolvidas, no contexto societário descrito.

(viii) A empresa PSC, no seu endereço contratual, foi visitada pela fiscalização, constatando-se apenas a existência de uma máquina fresadora e apenas um segurado, cujo registro (cartão de ponto e GFIP) apontava como empregador a empresa MECAMOLD. Pelas informações da contadora da PSC, os empregados trabalhavam nas dependências da BROMOLD. Ainda, que o sócio gerente da PSC

(Sr. Carlos Alberto Verwiebe) era o atual sócio administrador da AUTECH e ex-sócio da BROMOLD (de 02/2004 a 10/2007), e ex-empregado da MM. A contabilidade da PSC não apresentou nenhum valor de receita ou despesas de água, energia, telefone ou ativos imobilizados; tão somente um suposto empréstimo bancário de R\$ 499.750,00 obtido no Unibanco e transferido para a empresa BROMOLD. Tais fatos ensejaram a Representação Fiscal considerando a PSC como empresa INEXISTENTE DE FATO, implicando a sua baixa no CNPJ, nos termos do inciso II do artigo 28, e artigo 30, da Instrução Normativa RFB nº 1005/2010.

(ix) A empresa MAWAJOS, por sua vez, apresenta o mesmo endereço contratual da BROMOLD. A fiscalização constatou que o atual quadro societário é composto por empregados em exercício na BROMOLD. A contabilidade e documentação fiscal registra poucos empregados (6, 8 e 6 de 2007 a 2009, respectivamente), folhas de pagamento entre R\$ 4.400,00 e R\$ 6.600,00 e nenhuma receita. Constam diversos pagamentos de despesas com pessoal (salários, INSS, FGTS, rescisões, vale transporte) tendo como contrapartida uma conta de “Empréstimo de Terceiros”, em parte com recursos da AUTECH e MECAMOLD. Não foram constatados registros de Ativo Imobilizado, aluguel, água, energia. Conforme informações da contadora, a empresa encontra-se com atividade paralisada desde 04/2010. Tais fatos ensejaram a Representação Fiscal considerando a MAWAJOS como empresa INEXISTENTE DE FATO, implicando a sua baixa no CNPJ, nos termos do inciso II do artigo 28, e artigo 30, da Instrução Normativa RFB nº 1005/2010.

(x) Com relação à empresa MECAMOLD, a fiscalização ressalta a localização física no mesmo endereço da BROMOLD. Quanto ao regime de tributação, era optante do Simples Federal até 30/06/2007 e pelo SN a partir de 01/07/2007.

(xi) De acordo com quadro demonstrativo do número de empregados, salários e faturamentos (fl. 30), apurou-se – de 2006 a 2009 – receita bruta de R\$2,2 milhões versus salários brutos de R\$ 2,6 milhões, sem considerar os demais gastos contabilizados. A diferença monetária, para custear suas atividades, é realizada por meio de constantes empréstimos (mútuos), registrados na conta 22103001 - Contrato de Mútuo, do Passivo Exigível a Longo Prazo, obtidos junto à BROMOLD, cujo saldo inicial passou de R\$ 65.089,54 (em 2006), para R\$ 2.319.862,87 (em 12/2009). Explicando melhor: tais lançamentos são registrados na contabilidade a débito das respectivas contas e a crédito de Adiantamentos na conta 11218008 - Bromold, sendo ao final dos exercícios transferidos para Passivo, conta Contratos de Mútuo, conforme quadro de fl. 32.

(xii) Comparando a evolução da MECAMOLD com a BROMOLD, verifica-se que enquanto aquela – optante do Simples - manteve maior número de empregados e valores de salários, seu faturamento foi consideravelmente menor, chegando até mesmo a ser inferior ao valor dos salários pagos no mês. Por outro lado, a BROMOLD (não beneficiária do Simples) comportou de modo contrário, ou seja, com número inferior de empregados, gerou faturamento médio bastante expressivo.

(xiii) Ademais, não foram constatados registros de Ativo Imobilizado, pagamentos de aluguel, água, energia, telefone etc. Os pagamentos a título de salários de pessoal e encargos são efetivados mediante os mencionados mútuos oriundos da BROMOLD. O galpão utilizado para as atividades da MECAMOLD,

segundo esclarecimentos da administradora do imóvel, está contratualmente locado à BROMOLD.

(xiv) Da mesma forma, Relatórios fiscais de auditorias anteriores, de 2005 (fls. 33/36) já corroboravam as relações de parentesco entre as pessoas físicas envolvidas, no contexto societário descrito, da MECAMOLD em relação à então empresa PERFILMOLD (razão social depois alterada para MM, já descrita), bem como as movimentações de empregados para aquela.

(xv) Em síntese, a fiscalização aponta que, por não possuir endereço próprio, registrar faturamento incompatível com o número de empregados; não possuir recursos financeiros próprios para pagamento de suas contas, a empresa MECAMOLD nunca existiu de fato, tendo sido criada como “empresa de fachada”, tão somente no sentido de “registrar empregados em seu quadro, para efetivamente prestar serviços na BROMOLD”, mascarando a realidade fática e recolhendo menos tributos por ser optante pelo Simples.

(xvi) Tais fatos ensejaram a Representação Fiscal pela INEXISTÊNCIA DE FATO da MECAMOLD como empresa, nos termos do inciso II do artigo 28, e artigo 30, da Instrução Normativa RFB n.º 1005/2010.

Em consequência do exposto, a contabilidade da atuada deixou de registrar o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, implicando o levantamento das contribuições previdenciárias devidas por aferição indireta, nos termos do art. 33 e § 6.º da Lei nº 8.212/91.

Foram considerados, portanto, os fatos geradores das contribuições previdenciárias, relativamente aos segurados formalmente registrados na empresa MECAMOLD, com o correto enquadramento junto à empresa para a qual os mesmos efetivamente laboraram, isto é, BROMOLD, utilizando-se do arbitramento (mediante aferição indireta), com base nos valores declarados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP). Estende a sujeição passiva à empresa AUTECH, em razão da solidariedade pela configuração de grupo econômico, nos termos do CTN, art. 124 e da Lei nº 8.212/91, art. 30, IX.

Foi feita a análise comparativa das multas aplicadas, de modo a respeitar a retroatividade benéfica disposta no art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional (CTN), demonstrada por meio de planilhas anexas (fls. 54/57).

Ainda no relatório, a fiscalização aponta no sentido de identificar “*procedimentos em tese simulatórios, consistente em criar, empresas de direito, mas não de fato, qual seja MECAMOLD MOLDES MATRIZES E FERRAMENTARIA LTDA - ME, com a finalidade única e exclusiva de reduzir o montante de tributos devidos*”. Aponta as definições das condutas dolosas características da sonegação e fraude, mencionando a qualificação da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 (de 75% para 150%), com remissão aos artigos 71, 72 e 73 da lei nº 4.502/64.

Os Autos de Infração lançados compreendem os debcad a seguir.

- nº 37.281.441-7: parte patronal (empresa e SAT/RAT) sobre remunerações de empregados e contribuintes individuais e pagamentos a Cooperativas.
- nº 37.326.467-4: parte de segurados (não retidas) sobre remunerações de empregados e contribuintes individuais.
- nº 37.326.468-2: parte de terceiros (outras entidades e fundos).

- nº 37.281.436-0: multa Fundamento Legal – fl. 68, por omissão de fatos geradores e contribuições devidas em GFIP, relativos aos segurados da MECAMOLD que efetivamente prestaram serviços à BROMOLD, conforme planilhas demonstrativas anexas (fls. 54/57) e legislação transcrita, obedecidos os limites legais e feita a comparação devida para a definição das penalidades mais benéficas.
 - nº 37.326.469-0: multa Fundamento Legal – fl. 38, por apresentar contabilidade com informações diversas da realidade ou que omita informações verdadeiras, conforme relatório.
- (...).

O Auto de Infração foi impugnado pela BROMOLD e pela AUTEK, a qual foi chamada a responder solidariamente. Os autos foram encaminhados à DRJ e os membros da 7ª Turma da DRJ/RPO, por unanimidade de votos, julgaram improcedentes as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido e a imputação de responsabilidade solidária em virtude da configuração do grupo econômico de fato.

Cientificado do acórdão, a BROMOLD apresentou Recurso Voluntário reproduzindo os argumentos trazidos em sede de Impugnação, em preliminar, sustenta: a) conexão ao processo nº 10920.000516/2011-97; b) a autuação decorreu de meras presunções; c) impossibilidade de a fiscalização desconsiderar a personalidade jurídica das empresas; d) decadência tributária; e) irretroatividade da exclusão do SIMPLES; f) nulidade do lançamento por arbitramento. No mérito, alega que a personalidade jurídica das empresas mencionadas (MAWAJOS, PSC e MECAMOLD) foi desconsiderada pela fiscalização (inexistência de fato), cujos fundamentos estão desacompanhados de provas e baseados em meras presunções. Se insurge contra as multas aplicadas, a configuração de grupo econômico e a representação para fins penais. Em não sendo acatadas as preliminares e os argumentos de mérito, sucessivamente, requer, em relação a todas as contribuições exigidas, que “sejam considerados e abatidos os valores originalmente recolhidos.”

A AUTEK também apresentou Recurso Voluntário sustentando a impossibilidade da responsabilização solidária.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevitz**, Relatora

1. Admissibilidade

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade.

Todavia, o argumento constante do recurso da BROMOLD, relativo ao caráter confiscatório da multa aplicada, não pode ser conhecido por não se tratar de matéria a ser examinada pelo CARF, situação que atrai a incidência da Súmula CARF nº 2.

Assim, conheço em parte do recurso do recurso da BROMOLD e conheço do recurso da AUTECH.

2. Decadência – Prejudicial de mérito (BROMOLD)

A BROMOLD sustenta a decadência relativamente aos fatos geradores de contribuições previdenciárias declaradas e ocorridas há mais de 5 anos. Aduz que as contribuições previdenciárias são tributos sujeitos a lançamento por homologação, cuja regra de decadência aplicável é aquela prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Assim estabelece o art. 150, § 4º, do CTN:

Art. 150. O **lançamento por homologação**, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de **cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação**. (Grifei)

Ocorre que de acordo com o Relatório Fiscal, o uso dos serviços de trabalhadores por via indireta, com a omissão dos fatos geradores das suas próprias folhas de salários e das GFIP, acarretou a identificação de elementos suficientes para o enquadramento da Recorrente na prática de conduta dolosa.

Diante de tal constatação, a Recorrente não se enquadra na hipótese prevista no art. 150, §4º, do CTN, visto que a prática de conduta dolosa não atende a condição para contagem do prazo decadencial da ocorrência do fato gerador.

No presente caso, a contagem do prazo deve se dar segundo as disposições do art. 173, I, do CTN, ou seja, cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, considerando que a Recorrente foi cientificada do AI em 25/02/2011 e que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conclui-se que o AI pode alcançar as competências a partir do ano de 2006, visto que possuem

como marco inicial da contagem de cinco anos para a decadência o dia 01/01/2007, encerrando-se em 31/12/2011.

Como as competências lançadas são de 01/2006 a 13/2009, a decadência não resta configurada. De modo que, a prejudicial de mérito deve ser rejeitada.

3. Preliminares (BROMOLD)

Em preliminar a Recorrente alega a) conexão ao processo nº 10920.000516/2011-97; b) a autuação decorreu de meras presunções; c) impossibilidade de a fiscalização desconsiderar a personalidade jurídica das empresas; d) irretroatividade da exclusão do SIMPLES; e) nulidade do lançamento por arbitramento.

Ocorre que não identifico motivos que possam ensejar a reforma da decisão de piso. Assim, adoto as suas razões de decidir como fundamento do presente voto (art. 114, §12, do RICARF), com a reprodução dos seguintes trechos:

Voto

(...)

Da conexão ao processo nº 10920.000516/2011-97

A impugnante pede que o presente processo (nº 10920.000517/2011-31) seja analisado conjuntamente com o de nº 10920.000516/2011-97, por dependerem dos mesmos elementos de prova.

Ora, não há razão que justifique tal medida. Trata o processo mencionado, especificamente, de “Arrolamento de Bens e Direitos”, lavrado em consonância com a então vigente Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.088/2010, visando – tão-somente – ao acompanhamento do patrimônio suscetível de ser indicado como garantia de crédito tributário.

Não se trata de nenhuma medida constritiva do direito do sujeito passivo sobre os bens arrolados; apenas obriga-o a comunicar, à unidade da RFB competente, a alienação, oneração ou a transferência de qualquer dos bens ou direitos arrolados, no prazo de 5 (cinco) dias, contados da ocorrência do fato.

Não há previsão legal ou regimental de seu julgamento concomitante ao presente processo administrativo tributário; pelo que fica indeferido tal pedido.

Do procedimento de fiscalização - da autuação por meras presunções – cerceamento de defesa – inocorrência

De forma assaz reiterada, a impugnante alega que a produção de provas se deu unilateralmente, ferindo os princípios da ampla defesa e do contraditório, que poderiam até ter sido produzidas sob coação (depoimentos de colaboradores ou contadores das empresas) ou outras formas ilícitas.

Ainda, que sobre os fatos imputados pela fiscalização não foram trazidas evidências, reiterando-se a unilateralidade de sua produção, isto é, sem ouvir a parte contrária.

Pois bem. Não há qualquer indicação nos autos – além da mera alegação da impugnante, desacompanhada do mínimo indício – de que possa ter havido coação de trabalhadores no relato da fiscalização, ou outras formas ilícitas de coleta de provas. De maneira que tal alegação será desconsiderada, a teor do art. 16, III do Decreto nº 70.235/72 (DOU de 07/03/1972).

No que toca à suposta unilateralidade das provas, tampouco tem razão a impugnante. Isto porque o processo administrativo fiscal é precedido de uma fase na qual a autoridade administrativa pratica atos de ofício aplicando a legislação tributária à situação de fato, resultando no lançamento tributário. Trata-se, propriamente, do procedimento de auditoria-fiscal. Nessa fase oficiosa, ou não contenciosa, a autoridade administrativa coleta dados, examina documentos, solicita esclarecimentos do contribuinte, procede à auditoria dos dados contábeis e fiscais e verifica a ocorrência ou não de fato gerador de obrigação tributária. O administrado ou contribuinte, nessa fase, apenas fornece dados e documentos necessários à fiscalização tributária.

Assim, os procedimentos que antecedem o ato de lançamento são unilaterais da fiscalização, não havendo que se falar, ainda, em processo. Qualquer intervenção do contribuinte tem caráter de mero cumprimento de obrigação informativa. Ou seja, tanto as provas coletadas diretamente pela fiscalização quanto àquelas obtidas por intermédio de trabalhos complementares de investigação não se submetem ao contraditório e à ampla defesa nessa fase; mas sim posteriormente e, apenas, se instaurado o contencioso.

(...)

Em seguida, com o lançamento fiscal regularmente notificado ao sujeito passivo, nasce a faculdade deste de poder iniciar a segunda fase do procedimento – a fase contenciosa, litigiosa ou contraditória. Essa fase é de iniciativa do sujeito passivo, na qual pode exercer, de forma plena, o contraditório e a ampla defesa, expondo seus argumentos e apresentado as provas que se contraponham à imputação fiscal.

Por conseguinte, eventual alegação de cerceamento ao direito de defesa e exercício do contraditório também não poderá prevalecer, tendo em vista que ao impugnante foi permitido tomar conhecimento da íntegra do lançamento, bem como apresentar defesa tempestiva e a contento, demonstrando conhecer a infração que lhe foi imputada, rebatendo-a não só quanto a questões preliminares, mas também ao mérito do lançamento.

Assim, não se sustentam as alegações de cerceamento de defesa e ao contraditório, por não ter sido intimado a contestar os fatos durante o procedimento fiscal. Não se verificou qualquer prejuízo ao contribuinte no que tange a tais princípios, impondo-se rejeitar a alegação de nulidade abordada nesse tópico.

A impugnante alega, também reiteradamente ao longo da defesa, que a autuação se deu com base em meras presunções, sem ter o Fisco demonstrado as evidências e os motivos da autuação. Ademais, que a autuação por presunção, sem provas, contraria as disposições da Constituição Federal, cerceando a sua defesa.

Do que se depreende dos autos, não procede essa afirmação.

Não há nenhuma indicação de falta de elementos probatórios na circunstância da lavratura da autuação. Esta ocorreu a partir de situações fáticas concretas, à luz de diversos documentos da empresa, a saber, valores contidos na contabilidade em confronto com declarações e documentos da própria impugnante, tais como folha de pagamento e GFIP, além de contratos e alterações sociais das várias empresas envolvidas.

Portanto, não se vê, na imputação fiscal, mera presunção desacompanhada de elementos de convicção. Não se pode considerar violada a ampla defesa diante do enquadramento dos fatos e documentos encontrados, pela auditoria-fiscal, de maneira robusta e convergente.

Em nada foi prejudicado o entendimento ou a defesa, observando-se que o Relatório Fiscal relaciona, ordenadamente, as circunstâncias fáticas e respectivos pressupostos legais para a exigência fiscal; seja em relação à competência para fiscalizar os tributos e aos procedimentos adotados pela auditoria fiscal, seja em relação às rubricas ou infrações apuradas.

Foram descritos os fatos ocorridos, as bases-de-cálculo apuradas, os documentos examinados, as folhas de pagamento e GFIP com as omissões descritas, em confronto com aqueles documentos, culminando com a elaboração de planilhas demonstrativas e de cálculo da multa, além de fazer menção expressa aos demais dispositivos legais pertinentes e anexos da autuação.

A lavratura deste AI deu-se a partir de um procedimento fiscalizatório, com intimações regulares e concessão de prazos razoáveis, e, ao final, do relato de uma situação fática, acompanhado de elementos probatórios com a correspondente fundamentação legal, consignada no Relatório Fiscal, no Discriminativo do Débito (DD) e no anexo de Fundamentos Legais do Débito (FLD).

Logo, foi permitido à impugnante tomar conhecimento da íntegra do lançamento e da infração que lhe foi imputada, bem como apresentar defesa tempestiva, de modo a rebatê-los concretamente, se assim o desejasse, tanto nas questões preliminares como no mérito, cumprindo-se as disposições pertinentes do Decreto n.º 70.235/72 (DOU de 07/03/1972), notadamente os artigos 10 e 16.

Pelo exposto, não há indicação de ter havido qualquer violação, no presente caso, dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, nem mesmo obscuridade ou falta de motivação. Incabível, assim, aceitar-se o pedido de nulidade da presente autuação.

Da impossibilidade de a fiscalização desconsiderar a personalidade jurídica das empresas

O questionamento de que a personalidade jurídica das empresas mencionadas (MAWAJOS, PSC e MECAMOLD) foi desconsiderada pela fiscalização sem o cumprimento das formalidades legais, e que todas possuem registros regulares nas Juntas Comerciais e no CNPJ; e que os negócios realizados entre elas foram reais e lícitos, amparados por normas jurídicas próprias, não se sustenta.

Igualmente, é improcedente o argumento segundo o qual a autoridade fiscal não tem competência legal para reconhecer a simulação (art. 167 do Código Civil), já que tal competência é do Poder Judiciário; e que não pode subsistir o art. 149 do CTN, quanto ao respectivo lançamento de ofício, pois deveria aguardar

manifestação da justiça; muito menos o art. 116 e § único, já que ainda não foi regulamentado.

Explica-se. Neste momento, cabe destacar que – diante de certos fatos e indícios encontrados na auditoria-fiscal – pode o Fisco, com respaldo na legislação vigente, desconsiderar a existência de certos negócios, vínculos ou situações jurídicas, formalmente existentes entre trabalhadores e uma ou mais empresas e **efetuar o enquadramento como segurados empregados da empresa para os quais efetivamente prestam os serviços.**

(...)

E isso 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 da empresa mencionada (no caso, a MECAMOLD), mas tão-somente, para fins tributários, deu-se a prevalência da essência sobre a forma, em razão da utilização dos trabalhadores dessa empresa de maneira interposta, com vistas à subdivisão contábil (fracionamento) dos respectivos faturamentos e redução da tributação previdenciária, haja vista sua opção ao regime simplificado. Em última análise, o Fisco buscou alcançar a verdade material - fundamentado em elementos concretos de prova -, em detrimento dos aspectos aparentes e formais dos negócios jurídicos apresentados pelo contribuinte.

A questão que se coloca é sobre a legitimidade ou não do “planejamento tributário”, assim denominado pela doutrina majoritária como uma disposição dos negócios do contribuinte – fazendo uso de uma ou mais pessoas jurídicas – com o intuito de economizar tributos, dentro dos limites legais.

A depender das circunstâncias e do contexto subjacente, o planejamento realizado pode amoldar-se a uma **elisão fiscal (lícita, portanto,)**; ou, ao contrário, pode apresentar-se de **forma abusiva**, muitas vezes com o escopo de atingir negócio jurídico indireto, tornando-se, então, **ilegal e passível de descaracterização** por parte do Fisco.

(...)

Não se utilizou, diretamente, o art. 167 do Código Civil, para caracterizar a simulação constatada (como será visto no mérito da autuação, mais adiante), pois a legislação tributária já contém suas próprias definições e prerrogativas a esse respeito (vide art. 149, VII do CTN), quando do lançamento de ofício. Tampouco a fiscalização fundamentou seu procedimento no § único do art. 116 do CTN; apenas mencionou-o a partir de um entendimento doutrinário sobre o tema, sendo que as fundamentações para a situação encontrada, frise-se, estão em outros dispositivos legais (art. 44 da Lei n.º 9.430/96, artigos 71, 72 e 73 da lei n.º 4.502/64, dentre outros, discriminados no anexo de Fundamentos Legais do Débito - FLD).

Assim, em termos procedimentais, visando à apuração dos fatos geradores, a fiscalização estava amparada pela legislação tributária vigente, sendo improcedente a alegação de que não possuiria tal competência legal.

No tocante às empresas mencionadas MAWAJOS, PSC e MECAMOLD, a emissão de Representação Fiscal pela inexistência de fato de cada uma delas, com suas motivações específicas, estava regularmente prevista no inciso II do artigo 28, e

artigo 30, da então vigente Instrução Normativa RFB nº 1005/2010. Não houve exorbitância da competência da autoridade fiscal. Constituem processos administrativos com ritos próprios e independentes do presente Auto de Infração, caracterizando uma eventual irregularidade diante dos cadastros do CNPJ e das Juntas Comerciais, passível de ser sanada ou regularizada, se for o caso, por seus respectivos titulares e representantes legais.

Em nada alteram esta autuação, que trata especificamente dos reflexos tributários decorrentes de uma situação de fato encontrada pela fiscalização, devidamente fundamentada e passível de impugnação ou defesa nestes próprios autos, como está sendo feito.

Da irretroatividade da exclusão do Simples

A impugnante alega que a cobrança exigida, como mera consequência da exclusão do Simples das demais empresas (MECAMOLD, PSC e MAWAJOS), não pode alcançar períodos retroativos, em que estiveram inseridas no regime simplificado, pois cumpriram, à época, todas as exigências legais.

Pede, admitindo-se efeitos retroativos à exclusão, que se considerem os pagamentos na sistemática do Simples como créditos da impugnante. A presente autuação não trata da exclusão das citadas empresas do regime simplificado. Qualquer contestação relativa a essa exclusão deve ser direcionada àqueles respectivos processos, os quais não estão apensados ou juntados ao presente.

O objeto específico deste AI, como será visto, é o lançamento das contribuições sobre remunerações pagas a trabalhadores formalmente registrados na MECAMOLD, os quais prestaram serviços – de fato – à BROMOLD, que não é optante do Simples ou do SN no período considerado.

De sorte que tal pedido é impertinente, devendo ser também indeferido.

(...)

Da nulidade do lançamento por arbitramento

A impugnante centra suas alegações na ilegalidade do procedimento de arbitrar o valor das folhas de salários das empresas desconsideradas para o cálculo das contribuições ora apuradas, sob a justificativa de não merecer fé a escrituração da impugnante; já que não houve a devida solicitação para prestar esclarecimentos ao Fisco, isto é, que não houve possibilidade de contraditório e ampla defesa, nem instauração de “processo regular” visando ao arbitramento, o qual não pode ocorrer concomitantemente com a lavratura dos Autos de Infração (art. 148 do CTN).

Além disso, alega que não pode a impugnante responder pela folha de pagamento de outras empresas; o que houve foi o lançamento do crédito por mera presunção, situação que ensejaria a nulidade dos débitos lavrados.

Como já mencionado anteriormente, os motivos levantados pela fiscalização não decorreram de simples e isoladas presunções, mas de uma série de fatos e circunstâncias concretamente demonstradas.

Assim, está justificado o procedimento da autoridade fiscal em – uma vez caracterizada a efetiva prestação de serviços a uma determinada empresa (BROMOLD), por meio de trabalhadores formalmente registrados em outra (MECAMOLD), interposta – utilizar as bases-de-cálculo aferidas indiretamente a

partir das remunerações contidas nas GFIP (ou folhas de pagamento) desta última. Tal expediente, decorrente da previsão legal do arbitramento (art. 148 do CTN), foi fundamentado corretamente no art. 33 e § 6º da Lei nº 8.212/91, em decorrência de a contabilidade da autuada não registrar, fielmente, a remuneração dos segurados a seu serviço. Não se exige a instauração de um “processo regular” para o arbitramento, sendo este apenas um procedimento instrumental usado no curso da presente lavratura.

Logo, improcedentes os argumentos apresentados pela impugnante.

Assim, não assiste razão à Recorrente.

4. Mérito

No mérito, tanto a BROMOLD quanto a AUTEK reproduzem os argumentos apresentados nas Impugnações. Diante disso, destaco que a análise dos recursos dar-se-á de forma conjunta.

Como não identifico motivos que possam ensejar a reforma da decisão de piso, também neste ponto, adoto as suas razões de decidir como fundamento do presente voto (art. 114, §12, do RICARF), com a reprodução dos seguintes trechos:

Voto

(...)

Do mérito da autuação

No mérito, a impugnante reitera que a personalidade jurídica das empresas mencionadas (MAWAJOS, PSC e MECAMOLD) foi desconsiderada pela fiscalização (inexistência de fato), cujos fundamentos estão desacompanhados de provas e baseados em meras presunções. Passa a contestar especificamente vários dos itens do Relatório Fiscal.

Em se tratando do ponto central da presente lavratura, tal como já descrito no relatório (e destacando a desnecessidade de repeti-los), verifica-se – em cotejo com a documentação contida os autos – que foram inúmeras as razões que motivaram o lançamento fiscal sobre as remunerações pagas pela BROMOLD (autuada) a segurados formalmente registrados ou vinculados à empresa MECAMOLD.

Citam-se, de forma resumida, eis que já devidamente detalhados no Relatório Fiscal, em planilhas e documentação de suporte, os seguintes fatos e constatações circunstanciais: 1) faturamento da BROMOLD desproporcional ao número de empregados (fls. 10/11); 2) lançamentos contábeis de empréstimos da autuada à MECAMOLD, inclusive referentes a pagamentos de segurados nesta registrados, indicando o financiamento de suas atividades empresariais (fls. 11/12) e a confusão patrimonial, com baixa de valores emprestados por via da conta Caixa; 3) mesmo endereço físico das empresas BROMOLD e MAWAJOS (fl. 23/25), cujo quadro societário é de empregados da primeira, e, para esta última, ausência de ativos e despesas típicas custeadas por meio de empréstimos; 4) empregados da PSC constatados com registros na MECAMOLD e exercício nas dependências da BROMOLD (fls. 21/22), e ausência de ativos, de despesas e receitas típicas; 5)

localização da MECAMOLD no mesmo endereço da BROMOLD (fl. 28), e ausência de registros de ativos e de despesas típicas – aluguel, água, energia, etc (fl. 30); 6) desproporção entre a receita versus número de empregados e massa salarial da MECAMOLD, que era optante do Simples (fl. 29), indicando elevado número de empregados frente ao faturamento; 7) custeio de pagamentos de pessoal por meio de constantes empréstimos (mútuos) oriundos da BROMOLD (fls. 29/30), incluindo o galpão utilizado pela MECAMOLD está locado àquela; 8) elementos probatórios de fiscalizações anteriores corroborando a mesma conduta empresarial da MECAMOLD em relação à então empresa PERFILMOLD (razão social depois alterada para MM – fls. 32/36); 9) constatação de movimentação – em 2006 e 2007 - de empregados da MM para as empresas BROMOLD e MECAMOLD (fl. 16), bem assim a migração da titularidade do plano de saúde (Unimed).

Esse conjunto fático motivou o enquadramento dos segurados empregados e contribuintes individuais, formalmente registrados ou vinculados à empresa MECAMOLD, perante a empresa que efetivamente recebia seus serviços laborais, isto é, BROMOLD. AS bases-de-cálculo foram apuradas utilizando-se do arbitramento (mediante aferição indireta – nos termos do art. 33 e § 6.º da Lei nº 8.212/91), haja vista que a contabilidade da autuada não registrava com fidelidade o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, nem tampouco seu faturamento total.

De outro lado, a impugnante tenta, pontualmente, justificar a situação verificada e comprovada pela fiscalização, alegando, em síntese, que não havia incompatibilidade entre o número de empregados versus receitas, apenas tratando-se de terceirização de mão-de-obra, permitida pelo ordenamento jurídico. Prossegue na argumentação apresentando, ponto a ponto, as explicações no sentido de que todas as operações e situações encontradas são lícitas e permitidas pelo ordenamento jurídico, a saber: os financiamentos (empréstimos) às outras empresas em parcerias comerciais; o trânsito de colaboradores da MECAMOLD nas dependências da BROMOLD; a constatação de fraude, dolo e simulação parte de presunções e indícios, sem comprovação, desqualificando a imputação fiscal; os empréstimos tomados da BROMOLD, pela AUTECH, não caracterizam relação de dependência ou grupo econômico; as amortizações dos empréstimos não têm a obrigatoriedade de ser “via banco”; considera-se normal a busca de vagas na BROMOLD pelos empregados da MM, bem assim a assunção do plano de saúde (Unimed); a PSC e a MAWAJOS estão inseridas no processo de terceirização da BROMOLD, não se prestando a configurar grupo econômico; a localização da MECAMOLD, como empresa de terceirização, no mesmo espaço (condomínio) da BROMOLD, utilizando parte de seus ativos, incluindo imóvel sublocado, bem como os mútuos e adiantamentos são presunções desprovidas de provas cabais, e não servem para configurar grupo econômico.

A convicção que se forma, diante da situação espelhada nos autos, incluindo a impugnação apresentada, é de que o arranjo negocial envolvendo a BROMOLD e a MECAMOLD ressurgiu de uma conduta direcionada à simulação dos fatos, eis que estes não são coincidentes com a realidade jurídica ou formal. A seu turno, a interessada não traz elementos de prova bastantes para infirmar o relato da fiscalização; apenas alega que a série de indícios não permitiria a conclusão da fiscalização.

Ora, de todo esse conjunto fático e circunstancial relatado pela fiscalização – tomados os elementos e evidências, repita-se, não de forma isolada, mas dentro de um contexto global e convergente –, correto o enquadramento feito pela Auditoria-Fiscal, no sentido de que os trabalhadores formalmente registrados na MECAMOLD assim não podem ser considerados, pois se revestem verdadeiramente da condição de segurados que prestaram serviços (e assim foram remunerados) à atuada BROMOLD, nos termos da legislação tributária, v. g., o art. 149, VII do CTN e art. 229 e § 2º do Decreto nº 3.048/99. Nada mais fez do que se buscar a verdade material, identificando os fatos geradores ocorridos.

Não pode ser considerado como fortuito ou autônomo o serviço que esteja essencialmente ligado à existência da empresa, porque está integrado na vida normal desta e na essencialidade de seu objeto social, inserindo-se na dinâmica normal da tomadora de tais serviços. Como comprovam as constatações (não negadas pela impugnante) de segurados registrados na MECAMOLD transitando e desenvolvendo suas atividades nas dependências da BROMOLD e em seu benefício; inclusive sendo por ela remunerados, tanto diretamente (conforme registros contábeis) como por via dos constantes mútuos e adiantamentos, também registrados contabilmente e admitidos pela atuada.

Vê-se que, com relação a tais empréstimos e transferências de recursos financeiros, a série é constante, como se fosse uma “conta corrente”, denotando, inequivocamente, uma interdependência administrativa e financeira, além de acentuada confusão patrimonial.

Faz parte, ainda, da série convergente de elementos de convicção em prol da imputação fiscal o fato de a MECAMOLD, optante do Simples, concentrar maior número de empregados e valores de salários, com faturamento consideravelmente menor, chegando até mesmo a ser inferior ao valor dos salários pagos no mês. Em contrapartida, a BROMOLD (não beneficiária do Simples) apresentava número inferior de empregados, gerando receitas bastante expressivas. Trata-se, repito, de arranjo negocial já deveras conhecido, com vistas a fracionar atividades típicas do objeto social da empresa, sob pretexto de terceirização, e consequentemente subdividir o faturamento global, dadas as inegáveis vantagens tributárias permitidas pela empresa optante do Simples.

Logo, não se pode falar em *independência e autonomia das empresas em tela*, notadamente a da MECAMOLD – cujos segurados é que foram considerados como vinculados à BROMOLD; e mesmo a distinção formal dos sócios das empresas fica severamente comprometida – na prática – em razão de uma certa unidade de direção existente, haja vista as ligações cruzadas de parentesco ou afinidade profissional verificada, situação que não é contraposta, de forma objetiva e por meio de documentação, pela impugnante. É perfeitamente razoável concluir que a direção dos rumos empresariais era traçada de forma centralizada, tanto no aspecto gerencial como nos aspectos técnicos da produção.

Não se nega o direito de qualquer empresa, dentro dos parâmetros legais vigentes, ao regime de tributação do Simples. Por outro lado, dependendo da forma como se dê o exercício de suas atividades - justapostas e complementares às de uma outra empresa, com o fracionamento de suas receitas - de modo a *reduzir artificialmente a tributação previdenciária* sobre a mão-de-obra inserida no processo fabril como um todo, pode haver a caracterização de uma simulação, em um contexto fraudulento, e obviamente, doloso.

E não deixa de ser tênue a linha que permite enquadrar essa simulação, esse artifício negocial, nos artigos 71 e 72 da lei nº 4.502/64, cujas definições são bastante próximas.

A forma engendrada, repete-se, tentou transmutar as características e aspectos dessa espécie de obrigação tributária, frustrando o surgimento do fato gerador sob condições normais, e implicando a redução expressiva do tributo devido. É cabível, neste caso, o enquadramento nas hipóteses de sonegação e fraude, previstas nos art. 71 e 72 da lei nº 4.502/64.

No caso concreto, a simulação ressurge na medida em que se caracteriza – de maneira patente – a dissonância, a falta de coincidência entre a realidade jurídica (formal) versus a realidade fática encontrada, haja vista a distorção ou desvirtuamento abusivo das formas normais ou típicas usuais nos negócios jurídicos em geral.

Quanto à questão do dolo, no contexto e na literalidade da lei n.º 4.502/64, este pode ser exteriorizado por todo o conjunto de elementos ou indícios (incluindo o modo de agir ou de arranjar os negócios jurídicos formalmente válidos, isto é, a própria simulação) que evidenciam a intenção – nesse caso, ilegítima – de evitar ou minimizar a incidência das normas tributárias.

Ou seja, a realidade fática essencial das atividades realizadas pelas empresas foi modificada artificialmente. E tal artifício teve como propósito oferecer validade jurídica e formal a uma disposição negocial exclusivamente concebida e destinada a obter vantagens fiscais indevidas, na medida em o faturamento total das empresas em tela - limitado que era pela própria lei -, era na prática subdividido, possibilitando uma “economia de tributos” relativa à parte patronal previdenciária que seria devida normalmente caso os trabalhadores estivessem vinculados à autuada.

Nesse sentido, correta a subsunção às condutas dolosas características da sonegação e fraude, com a qualificação da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 (de 75% para 150%), nas competências a partir de 12/2008, com remissão aos artigos 71, 72 e 73 da lei nº 4.502/64.

(...)

Enfim, é de se julgar correta a desconsideração, pela auditoria-fiscal, do vínculo formal dos trabalhadores da empresa interposta (MECAMOLD) e da consequente **caracterização daqueles como segurados empregados ou contribuintes individuais efetivamente remunerados pela impugnante (BROMOLD), cabendo a constituição do crédito tributário correspondente**, a partir da apuração da realidade dos fatos ocorridos, com os fundamentos legais discriminados no anexo FLD.

Em consequência, devem ser mantidos os créditos pertinentes ao presente processo, relativos às contribuições previdenciárias (AIOP) incidentes sobre as remunerações pagas; e também as autuações pelo descumprimento de obrigações acessórias decorrentes daquilo que foi apurado e demonstrado pela fiscalização, a saber, o AIOA CFL 68 – omissão, nas GFIP relativos aos segurados da MECAMOLD que efetivamente prestaram serviços à BROMOLD, conforme planilhas demonstrativas anexas -, e o AIOA CFL 38, pela contabilidade da autuada conter informações diversas da realidade ou omitir informações verdadeiras, tudo

nos termos da legislação já mencionada no Relatório Fiscal e folhas de rosto dos Autos de Infração.

(...)

Das multas aplicadas – bis in idem – inoccorrência

A impugnante pede a insubsistência dos fundamentos das obrigações principais, e, conseqüentemente, que devam as multas reflexas – da mesma forma – ser invalidadas.

Pois bem. Pela análise de mérito da autuação, retromencionada, foram julgados corretos os motivos que levaram a fiscalização à constituição dos créditos relativos às obrigações principais, e por decorrência, das autuações (multas) pelo descumprimento de obrigações acessórias (CFL 38 e 68, por contabilidade irregular e omissão de segurados e remunerações em GFIP, respectivamente). Isso já está decidido e fundamentado.

Com relação à multa de ofício, a alegação da impugnante é no sentido de falta de comprovação de dolo, fraude ou simulação, capazes de qualificar a multa em 150%, pois o imputado “esquema fraudulento” baseou-se em interpretação pessoal dos fatos por parte da fiscalização, faltando a necessária comprovação. Essa também é uma questão já analisada no mesmo tópico anterior, em que foi constatado o “arranjo negocial”, com características de simulação fraudulenta, por utilizar-se de segurados formalmente vinculados a outra empresa (optante do Simples), com o propósito único de redução artificiosa da tributária previdenciária.

Assim, correta a aplicação, para as competências posteriores à edição da Medida Provisória (MP) n.º 449/2008, da multa de ofício qualificada (150%) prevista no art. 44 e § 1º da Lei nº 9.430/96.

Alega, ainda, ser indevida a aplicação concomitante (bis in idem) das multas de ofício e isoladas, sobre o mesmo fato gerador. Cita jurisprudência e pede o cancelamento das multas. Mais uma vez, improcedente tal argumento.

A constatação da falta de recolhimento de contribuições previdenciárias, apurados em auditoria fiscal, enseja a constituição de crédito tributário (Auto de Infração de Obrigações Principais - AIOP), referentes às remunerações efetuadas aos segurados empregados, contribuintes individuais ou pagos a cooperativas, sobre as quais incidem as alíquotas pertinentes, conforme a lei tributária. Trata-se de obrigação principal.

Distinta é a obrigação acessória (dever instrumental) de apresentar, mensalmente, a GFIP com os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, em conformidade com o então vigente artigo 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212/91. O descumprimento desse dever instrumental constitui fato gerador para a imposição - obrigatória e vinculada - de penalidade pecuniária, consubstanciada em Auto de Infração de Obrigações Acessórias (AIOA), que também é documento autônomo de crédito previdenciário.

É verdade que não pode haver cumulação entre a eventual multa de ofício lançada acessoriamente ao lançamento principal e a multa pelo descumprimento da obrigação acessória em tela (multa isolada), relativa ao mesmo fato gerador, no caso, a obrigatoriedade de se declarar e recolher a contribuição devida.

E, de fato, não houve. Com a edição da MP nº 449/2008, depois convertida na lei nº 11.941/2009, a sistemática de aplicação de penalidades, para os casos concomitantes de falta de recolhimento de tributo e de descumprimento da respectiva obrigação acessória de declará-lo, implicará a penalização pela multa de ofício de 75%, a qual já abarca a conduta de não declarar em GFIP.

Analizando-se as planilhas comparativas das penalidades lançadas, anexadas ao AI (fls. 54/57), vê-se que, em cada competência com omissões em GFIP, ou é aplicada a multa de mora no AIOP (24% pela falta de recolhimento do tributo) e mais a multa no AIOA CFL 68 (pela falta da declaração em GFIP), ou é aplicada a multa de ofício no AIOP (75% sobre o tributo), em vista da eventual retroatividade benéfica prevista no art. 106, II, “c” do CTN, para as competências até 11/2008. Neste último caso, repete-se, já está punida a conduta de não declarar em GFIP. Para as competências a partir de 12/2008 (inclusive), a multa de ofício de 75% é a que passa a ser aplicada, podendo, eventualmente, ser qualificada (passando a 150%), desde que demonstrados os requisitos legais para tal majoração.

Significa que não estão lançadas, em uma mesma competência, multas de ofício e isoladas em razão do fato gerador que as tipificam, isto é, a falta de declaração em GFIP. Fica pois, afastada a alegação de bis in idem, pois não houve dupla penalização (seja por multa de ofício, seja pela multa isolada do AIOA 68).

(..)

Da configuração de grupo econômico e da responsabilidade solidária

Foi estendida a sujeição passiva à empresa AUTEC, em razão da solidariedade pela configuração de grupo econômico, nos termos do CTN, art. 124 e da Lei nº 8.212/91, art. 30, IX.

Tanto a devedora principal (BROMOLD) como a AUTEC contestaram a configuração de grupo econômico imputada pela fiscalização. Passa-se à sua análise.

Argumentaram, em suma, que os empréstimos tomados (mútuos) estão registrados, não sendo suficientes para configurar a dependência da BROMOLD e a conseqüente configuração do grupo econômico. E que a AUTEC apenas possuía relações comerciais com a BROMOLD, não bastando para a imputação da responsabilidade solidária, já que não existem relações de interligação (contratuais, de capital ou de propriedade) entre ambas, isto é, os sócios são diferenciados. Ademais, meras relações de parentesco não bastam para a imputação de grupo econômico. Nem tampouco o exercício de atividades das empresas no mesmo ramo, já que podem prestar serviços terceirizados umas às outras.

E que o art. 124 do CTN, ao requerer o interesse comum na constituição do fato gerador, é incapaz de fundamentar a solidariedade entre as empresas arroladas no presente caso, pois a solidariedade não se presume, e sim decorre de lei. Prossegue, afirmando que não há provas nos autos que permitam caracterizar a existência do grupo econômico, não podendo responder por débitos previdenciários de empresas excluída do Simples ou de empresa que teve a personalidade desconsiderada.

(...)

É obvio que ao legislador não pode ser atribuída total margem de discricionariedade para designar responsáveis solidários, em lei ordinária, na hipótese do art. 124, II do CTN. Sempre haverá uma vinculação indireta às circunstâncias subjacentes ao fato gerador; (...).

No caso em tela, pode-se notar um peculiar grau de controle e disposição societária das empresas envolvidas, o qual, pela sua profundidade, lastreia a caracterização efetivada pela fiscalização.

É verdade que o mero fato de duas ou mais pessoas participarem do quadro societário ou da direção de empresas distintas não é suficiente, de per si, para configurar grupo econômico. É preciso mais do que isso, demandando uma análise mais complexa, a abranger uma série de elementos indicadores dessa situação. Sobretudo, cabe aferir o grau dessa participação e da justaposição de atividades, combinado com o efetivo poder de controle que uma sociedade pode exercer sobre outras, cotejando-o com a legislação pertinente.

Por sua vez, o Relatório Fiscal e anexos, incluindo o Termo de Sujeição Passiva Solidária, trouxeram uma série de informações e elementos relevantes, dentre as quais pode ser destacado o que se segue.

Os objetos sociais são correlatos ou complementares.

Foram identificados lançamentos contábeis, na AUTECH, a título de Adiantamentos a fornecedores (conta 15102002), e contratos de mútuo no grupo Realizável a Longo Prazo, (conta 12101005), originados da BROMOLD, para manutenção de suas atividades empresariais, com amortizações de valores expressivos efetuados pela conta Caixa (em torno de R\$ 100.000,00/mês e mais de R\$ 800.000,00 em 12/2008), sem comprovação bancária.

São inúmeras e intrincadas as relações de parentesco e parcerias em negócios e fianças locatícias, entre os sócios, ex-sócios e empregados de AUTECH, BROMOLD, MECAMOLD e PSC, evidenciando, no mínimo, um inequívoco poder de direção e administração exercido de forma unitária e harmônica, de modo a decidir e determinar os rumos administrativos e negociais de ambas as empresas (no caso, a BROMOLD e AUTECH).

Verifica-se, por exemplo, que o sócio gerente da PSC, empresa cujos empregados trabalhavam nas dependências da BROMOLD (Sr. Carlos Alberto Verwiebe), era o atual sócio administrador da AUTECH, tendo sido ex-sócio da própria BROMOLD (de 02/2004 a 10/2007, e ex-empregado da MM. E mais: o contrato de locação do imóvel da AUTECH tem como fiadores Márcio Pereira e Adriana R. Pereira. O primeiro é irmão de Alberto L. Pereira, sócio administrador da BROMOLD, além de estar registrado como empregado desta e ser marido de Adriana R. Pereira. Esta é sócia administradora da MECAMOLD (95% do capital) e ex-sócia da AUTECH.

Especificamente, essa atuação “cruzada” de sócios, incluindo parentes, ex-sócios e empregados, aliada à confusão patrimonial e proximidade física das empresas, denota uma gestão unificada dos negócios, com a consequente falta de autonomia e de independência gerencial alegadas.

É patente a atuação do grupo com objetivos correlatos, constatando-se várias operações a demonstrar, no mínimo, uma coordenação entre as empresas; fato reforçado em razão de que um pequeno grupo de pessoas exerce, direta ou indiretamente, a administração dos negócios do grupo.

Destaca-se o seguinte. Não é o mero fato da participação societária ou relação de parentesco que vai indicar a existência de um grupo econômico; mas – no caso específico sob exame – a forma peculiar como estão dispostos, societariamente, os sócios (pessoas físicas) e administradores das mesmas, tudo aliado ao contexto da atuação empresarial justaposta e coesa, com modificações societárias recíprocas e sucessivas, e da conjugação de interesses comuns, já mencionados anteriormente. Em conclusão, a convicção que se forma – a partir do conjunto fático probatório apresentado, ancorado em elementos e evidências robustas, repita-se, não de forma isolada, mas dentro de um contexto abrangente, que implicava confusão patrimonial e gestão empresarial atípica – é no sentido da correta caracterização do grupo econômico, implicando a **sujeição passiva solidária** da empresa AUTEC, nos termos da Lei nº 8.212/91, art. 30, IX, em relação aos débitos ora constituídos.

(...).

No tocante à multa qualificada de 150%, o art. 44 da Lei 9.430/96 condiciona a aplicação desse percentual aos casos de sonegação, fraude ou conluio definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, ou seja, aos casos denominados de conduta qualificada.

No entanto, cabe ser observada a superveniência da Lei nº 14.689/23 que alterou o percentual da multa qualificada reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

Assim, como as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica, a multa qualificada aplicada deve ser reduzida para 100%, visto que a multa de 150% passa a ser aplicável apenas aos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

De outra parte, a BROMOLD requereu que, em não sendo acatadas as preliminares e os argumentos de mérito, fossem considerados e abatidos do lançamento os valores recolhidos pela sistemática do Simples.

Contudo tal pedido não procede. Como visto, o AI compreende o período 01/01/2006 a 31/12/2009 e a Recorrente foi excluída do Simples Federal em 01/04/2004 não sendo optante do Simples Nacional. Além disso, os valores recolhidos pela sistemática do Simples foram efetuados por outras empresas, de modo que não cabe à Recorrente a dedução de eventuais recolhimentos.

5. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário da BROMOLD; rejeitar a prejudicial de mérito de decadência, bem como rejeitar as preliminares arguidas; e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/2023. Voto, ainda, por conhecer do Recurso Voluntário da AUTEC e, no mérito, negar-lhe provimento.

ACÓRDÃO 2302-004.125 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10920.000517/2011-31

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz

DOCUMENTO VALIDADO