FDP-J

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

Processo nº	10920.002498/2007-00
Recurso nº	257.346 Voluntário
Acórdão nº	**2301-01.717 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	21 de outubro de 2010
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente	FIBRASCA QUIMICA TEXTIL LTDA
Recorrida	DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM FLORIANÓPOLIS - SC

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 01/13/2006

OCORRÊNCIA DE SIMULAÇÃO DAS "EMPRESAS TERCEIRIZADAS". CARACTERIZAÇÃO GRUPO ECONÔMICO.

Caracterizada a existência de uma única organização empresarial, envolvendo todas as empresas arroladas pela fiscalização, quando evidente que as empresas criadas destinaram-se ao fim de submetê-las ao regime do SIMPLES e aplicar-lhe tributação favorável.

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. ART. 38, PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI 6.830/1980 E ART. 216, 3º DA LEI Nº 8.213/1991.

A propositura de ação judicial pelo contribuinte anteriormente ou posteriormente a autuação, cujo objeto seja o mesmo da discussão administrativa, acarreta na renúncia à instância administrativa, conforme determina o artigo 38, parágrafo único da Lei 6.830/1980 e o art. 216, §3º da Lei nº 8.213/1991.

DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, tratando-se de descumprimento de obrigação principal, aplica-se o artigo 150, §4º; caso se trate de obrigação acessória, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

NÃO DECLARAÇÃO EM GFIP DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das Contribuições Previdenciárias, constituía, à época da infração, violação ao art. 32, IV, §3º da Lei 8.212/91.

A penalidade prevista no art. 32A, inciso I, da Lei 8.212/91 pode retroagir para beneficiar o contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, em dar provimento parcial para: a) por unanimidade de votos, em reconhecer a decadência com base no artigo 173, I do CTN; b) no mérito, por maioria de votos, vencida a conselheira Bernadete de Oliveira Barros que aplicava o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, em adequar a multa ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91.

JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente

LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Adriano Gonzáles Silvério, Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 10/04/2007, em desfavor de FIBRASCA QUÍMICA TEXTIL LTDA, uma vez que esta teria apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto no art. 32, IV, §3º da Lei nº 8.212/19, tendo sido aplicada multa no total de R$ 469.553,73 com fulcro no art. 32, §5º desta mesma Lei.

No Relatório Fiscal de fls. 12/57, o AFRFB narra uma sucessão de atos através dos quais a empresa ora autuada teria demitido todos os seus 28 empregados e passado a atuar sem empregados registrados em seu nome. Somente no ano de 2004 teria contratado 2 funcionários, 1 no ano de 2005 e 1 no ano de 2006, todos da área administrativa ou comercial, sem, contudo, qualquer empregado na área industrial (objeto social da empresa), em que pese ter apresentado um faturamento de R$ 6.550.708,79 em 2005.

Por outro lado, todos os empregados demitidos teriam sido contratados por outras empresas inscritas no SIMPLES, tendo concluído, a partir da auditoria na notificada e nas demais empresas que, a partir de janeiro de 1999, aquela passou a constituir empresas

simuladas e colocá-las no regime do SIMPLES, reduzindo o recolhimento das contribuições previdenciárias.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou Defesa de fls. 375/402, juntando aos autos cópia da petição inicial do mandado de segurança (fls. 483/528) e da concessão da liminar (fls. 532), no qual o douto juízo determinou a suspensão do presente Auto de Infração, no tocante à aplicação de penalidade pecuniária por infração de que não tenha participado a empresa Fibrasca Cordas e Filamentos Ltda, bem como para suspender a exigibilidade dos créditos tributários contidos na NFLD nº 37.060.591-8, cujos fatos geradores ocorreram em período anterior aos cinco anos do início da fiscalização (01/2007).

Mantida a autuação através do acórdão de fls. 569/580, foi interposto Recurso Voluntário de fls. 613/644, alegando a empresa Recorrente em síntese:

a) Decadência de parte dos créditos correspondentes aos anos de 1999 a março/2002;

b) Nulidade da ação fiscal por usurpação da competência dos Auditores Fiscais do Trabalho e da Justiça do Trabalho para reconhecer a existência de vínculo trabalhista entre a recorrente e as empresas terceirizadas;

c) Houve desvio de finalidade na autuação, em violação ao princípio constitucional da presunção da inocência e impessoalidade, já que o lançamento deu-se com base em mera suposição, sem elementos valorativos robustos;

d) As relações jurídicas estabelecidas entre a recorrente e as empresas terceirizadas são lícita, regular, formalizada através de ato jurídico perfeito;

e) Não existe grupo econômico;

f) Multa punitiva irrazoável e desproporcional.

Sem Contra-razões.

É o relatório

Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo tempestivo, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Da renúncia parcial à matéria recorrida - incompetência do auditor-fiscal para reconhecer vínculo empregatício

Consta dos autos a impetração pela autuada de mandado de segurança destinado a questionar a competência da fiscalização para reconhecer vínculo empregatício (fls. 511/528).

Verifica-se, assim, uma hipótese de renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa, a teor do disposto no art. 126, §3º, da Lei no 8.213/91 combinado com o art. 307 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

> *Art. 126. Das decisões do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS nos processos de interesse dos beneficiários e dos contribuintes da Seguridade Social caberá recurso para o Conselho de Recursos da Previdência Social, conforme dispuser o Regulamento.*
>
> *(...)*
>
> *§ 3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)*

O art. 38, parágrafo único da Lei nº 6.830/1980 traz dispositivo semelhante:

> *Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.*
>
> *Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.*

O fundamento de tais dispositivos legais é evitar decisões conflitantes entre o órgão administrativo e o judicial. O Princípio da Tutela Jurisdicional Absoluta, previsto no artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal, veda que sejam afastadas da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito. Quem se sentir ameaçado ou violado em seus direitos pode recorrer ao judiciário e este não pode eximir-se da apreciação e solução da matéria.

Sobrepondo-se suas decisões às soluções na esfera administrativa sobre a mesma matéria, seria inócuo um julgamento por este colegiado que, após a decisão judicial, observaria o afastamento da solução proposta.

Assim, se a parte apresentou a matéria na sua defesa e recurso e, posteriormente, ingressou com ação judicial, deve ser reconhecida a renúncia ao contencioso administrativo, que deve ficar limitada, evidentemente, à matéria que lhes forem idênticas.

No caso dos autos, a autuada impetrou mandado de segurança para ver reconhecido judicialmente a incompetência da fiscalização tributária de reconhecer vínculo empregatício, não devendo esta matéria ser apreciada neste Recurso Voluntário.

Por outro lado, no tocante à alegação de decadência dos valores considerados como omissos nas GFIP's, verifica-se que não constou tal fundamento no Mandado de Segurança impetrado pela autuada, ora recorrente, mas tão-somente no impetrado pela Fibrasca Fibras Catarinense Ltda, empresa considerada como integrante do grupo econômico da Recorrente.

Se for bem verdade que eventual reconhecimento da decadência no mandado de segurança da Fibrasca Fibras Catarinense Ltda terá o condão de afastar também em relação à Fibrasca Química Têxtil Ltda o crédito tributário e as multas por descumprimento de obrigação acessória aplicadas considerando o período decaído, não se pode perder de vista que o mandado de segurança não foi impetrado pela autuada, não podendo o ajuizamento por outra empresa configurar a renúncia do recurso desta.

Por essa razão é que considero renunciado o recurso administrativo tão-somente quanto à alegação de incompetência do auditor-fiscal para desconsiderar o vínculo empregatício, sendo cabível o exame no tocante à decadência dos períodos que antecedem os cinco anos do procedimento de fiscalização.

Decadência

Verifica-se a ocorrência da decadência dos períodos anteriores a 10/2002. No caso em apreço, o auto de infração foi emitido em 10.04.2007 e cientificado ao contribuinte na mesma data, abrangendo as competências de 01/1999 a 13/2006.

Ressalte-se, ainda, tendo em vista o entendimento de outros membros desta Colenda Turma, que a ciência do contribuinte do início da fiscalização ocorreu em 24.01.2007, conforme Mandado de Procedimento Fiscal acostado às fls. 7.

Sendo o prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional de 5 anos, quando houver descumprimento de obrigação tributária acessória de tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso das contribuições previdenciárias em comento (art. 173, I), as competências anteriores a 12/2001 foram atingidas pela decadência.

É bem verdade que os artigos 45 e 46 da Lei 8.212, de 24/07/1991, previam prazo de 10 anos para constituir o crédito tributário. Ocorre que, nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais aqueles dispositivos legais e editaram a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

> *Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:*
>
> *Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar*
>
> *Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos qüinqüenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a*

assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08

"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

Art. 103-A O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave

insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão

Temos que a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20.06.2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

Assim, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplica ao caso concreto.

No caso em apreço, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08 para acatar o prazo decadencial exposto no Código Tributário Nacional, artigo 173, inciso I, posto que se trata de descumprimento de obrigação acessória:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados.

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado,

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento

Desta feita, considerando que a consolidação do crédito previdenciário se deu em 10.04.2007 e que a autuação abrange fatos geradores ocorridos entre 01/1999 a 13/2006, tenho como certo que se encontra afetado pela decadência o crédito tributário decorrente de fatos geradores anteriores a 12/2001.

Da existência de grupo econômico

Insurge-se a Recorrente contra a autuação promovida pela fiscalização, sob o argumento de que partiu de mera suposição, sem elementos valorativos robustos, além de que as relações jurídicas estabelecidas entre a Recorrente e as empresas terceirizadas seriam regulares, não existindo grupo econômico.

Ocorre que, ao contrário do que afirmado pela Recorrente, o AFRFB apresentou Relatório Fiscal (fls. 12/57) bastante completo, no qual narra todos os elementos que motivaram o reconhecimento de fatos geradores de contribuições previdenciárias, bem como o descumprimento de obrigação acessória dele decorrentes.

Conforme exposto, ficou claramente evidenciada a criação de pessoas jurídicas cuja atividade e faturamento permitiam o seu enquadramento no SIMPLES, tendo como sócios os ex-empregados da ora Recorrente. Assim, além dessas empresas terem tributação favorecida, não haveria o recolhimento pela Recorrente de contribuição do empregador sobre a folha de salários, causando uma redução expressiva na sua carga tributária.

Dentre os fatos que podem ser citados para se concluir que essas empresas seriam verdadeiras filiais da Fibrasca Química Têxtil Ltda, podem-se destacar os seguintes:

1) Demissão de todos os seus 28 empregados, passando a atuar sem empregados a partir de janeiro/1999, embora a sua atividade industrial não possa ser desenvolvida sem a participação destes;

2) Aumento de receitas operacionais de R$ 1.642.871,79 em 1997 a R$ 6.550.708,79 em 2005, contando com apenas 2 funcionários no ano de 2004, 3 no ano de 2005 e 4 no ano de 2006, todos apenas na área administrativa, o que se mostra incompatível com a realidade fática da empresa, cuja atividade e faturamento não permitiriam tal redução nos seus quadros e a ausência completa de empregado na área operacional;

3) Neste período de ausência de empregados, os empregados das outras pessoas jurídicas criadas é quem faziam os serviços (recepção de notas fiscais, intimações, controle de expedição de correspondência, pagamentos, comunicações escritas etc);

4) Dos 28 empregados demitidos em janeiro/1999, 26 foram recontratados no mesmo mês pelas empresas TÊXTIL RIO BONITO, SONO TRANQUILO e HERBATEX;

5) Em dezembro/1999, a Fibrasca Fibras Catarinense Ltda, outra empresa que funcionava no mesmo local da ora Recorrente, tendo os mesmos sócios no mesmo ramo negocial, paralisa suas atividades e 8 de 9 dos seus empregados são recontratados pela HERBATEX em fevereiro/2000;

6) Em junho e julho/2004, a TÊXTIL RIO BONITO, SONO TRANQUILO e HERBATEX rescindem os contratos de todos os empregados registrados em seus nomes, inclusive aqueles advindos da Fibrasca Química Têxtil Ltda e da Fibrasca Fibras Catarinense Ltda, tendo alguns deles sido recontratados pela empresa SOFT & SOFT naqueles mesmos meses;

7) Em setembro/2005 a empresa SOFT & SOFT demite 18 de seus funcionários, sendo que, no mesmo mês, 16 são readmitidos pela BELLYS e 1 pela ora Recorrente.

8) Todas as contratações narradas foram realizadas na mesma função e salário-hora;

9) Para justificar a operacionalização da autuada, foram firmados contratos entre ela e as empresas simuladas, registrando na sua contabilidade "remessa para industrialização por encomenda" e "retorno de remessa para industrialização por encomenda", sendo que quase a totalidade das operações era realizada com essas empresas, além de que em alguns casos as empresas simuladas não retornavam à ora Recorrente, vendendo a terceiros os produtos com nome da Fibrasca Química Têxtil Ltda;

10) Embora as empresas tidas como simuladas apontassem nos seus contratos sociais endereços diversos da Fibrasca Química Têxtil Ltda, de fato

estavam situadas no mesmo estabelecimento, conforme indicado em notas fiscais, citações e intimações judiciais e demonstrações ambientais (mesmas instalações foram periciadas);

11) Os sócios das empresas simuladas são ou foram empregados da autuada, que constava também com mesmos advogados e contadores;

12) Empresas simuladas com capital social bastante reduzido (todas de R$ 5.000,00), insuficiente para desenvolvimento da atividade industrial, contando com objeto social idêntico ao da Fibrasca;

13) Diversas citações da Justiça do Trabalho dirigida à Têxtil Rio Bonito, Sono Tranqüilo e Herbatex foram recebidas pelos sócios de empresas do Grupo Fibrasca;

14) A autuada é quem pagava as despesas de viagens dos empregados das outras empresas;

15) Redução nos valores das contas referentes a despesas trabalhistas na mesma proporção do crescimento das contas prestação de serviços.

Assim, correta a autuação que considerou como empregados da FIBRASCA os empregados das empresas BELLYS, SOFT & SOFT, TÊXTIL RIO BONITO, SONO TRANQUILO E HERBATEX, promovendo o lançamento das quantias devidas a título de contribuições sociais e a autuação por descumprimento de obrigação acessória no tocante a esses empregados.

Na definição de Clóvis Beviláqua, a simulação é uma declaração enganosa da vontade, visando a produzir efeito diverso do ostensivamente indicado (Código Civil dos Estados Unidos do Brasil Comentado – 15ª Edição).

O Código Civil Brasileiro de 2002 traz, no § 1º, do art. 167, as hipóteses em que fica configurada a ocorrência de simulação:

> *Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.*
>
> *§ 1o Haverá simulação nos negócios jurídicos quando.*
>
> *I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem,*
>
> *II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira,*
>
> *III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados*

E, conforme já apontados, a situação verificada pela auditoria fiscal se enquadra perfeitamente no dispositivo legal transcrito acima.

Segundo Orlando Gomes, ocorre simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiro (Introdução ao Estudo do Direito – 7ª Edição).

E, de acordo com o art. 118, inciso I, do CTN, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Assim, em respeito ao Princípio da Verdade Material e pelo poder-dever de buscar o ato efetivamente praticado pelas partes, a Administração, ao verificar a ocorrência de simulação, pode superar o negócio jurídico simulado para aplicar a lei tributária aos verdadeiros participantes do negócio.

Vale ressaltar, ainda, que a desconsideração da personalidade jurídica não é ato privativo do Poder Judiciário. Esse é o entendimento fixado na jurisprudência deste Conselho de Contribuintes e de nossos tribunais, conforme julgados cujos trechos transcrevo abaixo:

TRF 1ª Região - Apelação Cível 94 01.13621-1/MG DJ 12/04/2002

"Salienta-se ainda que é desnecessária qualquer declaração judicial prévia para anular os atos jurídicos entre as partes, já que seus reflexos tributários existem independentemente da validade jurídica dos atos praticados pelos contribuintes, nos termos do artigo 118, I, do Código Tributário Nacional.

Ademais, a questão central dos autos cinge-se à repercussão para os efeitos tributários do ato simulado, ou seja, de sua ineficácia para fins de dedução de tais prejuízos

Uma vez comprovada que o sujeito passivo agiu com dolo, fraude ou simulação, como de fato o foi no caso em tela, a autoridade administrativa tem plenos poderes para efetuar a glosa da dedução de imposto ilegitimamente realizada pela Autora, nos termos do art. 149, inciso VII, do CTN. ."

TRF 4ª Região - Apelação Em Mandado De Segurança nº 2003 04.01.058127-4 – Data da Decisão: 31/08/2005

PROCESSUAL CIVIL JULGAMENTO ULTRA PETITA TRIBUTÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS IMPOSTO DE RENDA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA.

(.)

3 A proposição de invalidade do procedimento fiscal não merece guarida, pois os elementos coligidos aos autos dão conta de que o Fisco procedeu à investigação e à fiscalização dentro dos limites da lei, não ocorrendo qualquer excesso violador de direito individual, garantindo-se à impetrante a ampla defesa e o contraditório, tanto na via administrativa, quanto na judicial.

4 Restando provados, à saciedade, os fatos que embasaram o lançamento tributário, bem como o dolo, a fraude e a simulação, é desnecessária a utilização da teoria da desconsideração da personalidade jurídica da empresa, aplicando-se o art. 149, VII, do CTN

Acórdão 107-08247– Sétima Câmara – 12/09/2005

IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA – OMISSÃO DE RECEITA – INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS – SIMULAÇÃO. Comprovado pela Fiscalização que a Recorrente utilizou-se de terceiro para omitir receita, fato este que não foi descaracterizado em qualquer momento por aquela, é de ser mantido o Lançamento de Ofício.

IRPJ – SIMULAÇÃO – MULTA AGRAVADA. Mantém-se a multa agravada se caracterizada a omissão de receita através de simulação.

Nesse sentido, cita-se o entendimento de Heleno Tôrres em sua obra Direito Tributário e Direito Privado – Autonomia Privada, Simulação, Elusão Tributária – Ed. Revista dos Tribunais – 2003 – pág. 371:

"*Como é sabido, a Administração Tributária não tem nenhum interesse direto na desconstituição dos atos simulados, salvo para superar-lhes a forma, visando a alcançar a substância negocial, nas hipóteses de simulação absoluta. Para a Administração Tributária, como bem recorda Alberto Xavier, é despiciendo que tais atos sejam considerados válidos ou nulos, eficazes ou ineficazes nas relações privadas entre os simuladores, nas relações entre terceiros ou nas relações entre terceiros com interesses conflitantes. Eles são simplesmente imponíveis à Administração, cabendo a esta o direito de superação, pelo regime de desconsideração do ato negocial, da personalidade jurídica ou da forma apresentada, quando em presença do respectivo "motivo" para o ato administrativo o ato simulado*"

Portanto, na presença de simulação, a auditoria fiscal tem o poder-dever de não permanecer inerte, pois tais negócios são imponíveis ao fisco no exercício da atividade plenamente vinculada do lançamento, que no caso em tela encontra respaldo ainda no artigo 149, inciso VII do CTN que dispõe o seguinte:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos.

...

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Restou demonstrado, pela fiscalização, que os expedientes utilizados pela Recorrente tinham por objetivo simular negócio jurídico, no qual a *intentio facti* se divorcia da *intentio iuris*, ou seja, a intenção das partes é uma, a forma jurídica adotada é outra.

As transferências de empregados que ocorreram entre as empresas citadas pela fiscalização corrobora a afirmação da auditoria fiscal de que não existem vários, mas apenas um empreendimento industrial, ou seja, apenas uma empresa.

Como demonstrado, não foram poucos os elementos suficientes para se considerar o grupo econômico, não tendo a empresa, contudo, questionado qualquer desses aspectos de fato, limitando seu recurso apenas às alegações genéricas.

Desta forma, não deve ser acolhida a alegação da Recorrente, de que a fiscalização baseou-se em meras suposições.

Da Aplicação de Penalidade Mais Benéfica

No tocante a multa, esta foi aplicada com perfeição à época, ou seja, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada, legalmente embasada no art. 32, § 5º da Lei 8.212/91.

No entanto, com o advento da Lei 11.941/09, o parágrafo 5º acima suscitado fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o disposto em seu art. 32-A, inciso I, *in verbis*:

> *"Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas.*
>
> ***I - de R$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e***
>
> *II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitado a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3o deste artigo."*

Nesse aspecto, o Código Tributário Nacional, em seu at. 106, alínea "c", afirma expressamente que a Lei nova deverá retroagir quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na Lei vigente anterior, *verbis*:

> *Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*
>
> *I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*
>
> *II - tratando-se de ato não definitivamente julgado.*
>
> *a) quando deixe de defini-lo como infração;*
>
> *b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*
>
> ***c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.***

Corroborando com entendimento suso aludido, segue abaixo o entendimento dos Tribunais Superiores Pátrios acerca da questão, *literris*:

> *PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA - RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, "C", DO CTN - 1- A posterior alteração do valor da multa aplicada à cobrança de tributos, mais benéfica ao contribuinte, deve retroagir. Aplicação do art. 106, II, "c", do CTN. Precedentes do STJ. 2- Agravo Regimental não provido.*
>
> *(STJ - AgRg-REsp 922.984 - (2007/0023457-2) - 2ª T. - Rel. Min. Herman Benjamin - DJe 11.03.2009 - p. 309)*

***

TRIBUTÁRIO - MULTA - ART 61, DA LEI Nº 9.430/96 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE DA LEX MITIOR - 1- A ratio essendi do art 106 do CTN implica que as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica vigente no momento da execução, pelo que, independentemente de o fato gerador do tributo tenha ocorrido em data anterior à vigência da norma sancionatória. 2- ***A Lei que determina a multa pelo não recolhimento do tributo deve ser menor do que a anteriormente aplicada, a novel disposição beneficia as empresas atingidas e por isso deve ter aplicação imediata,*** *vedando-se, conferir à Lei uma interpretação tão literal que conflite com as normas gerais, obstando a salutar retroatividade da Lei mais benéfica (Lex Mitior). 3- In casu, não se revela obstada a aplicação do art 61, da Lei nº 9.430/96, se o fato gerador decorrente da multa tenha ocorrido em período anterior à 01.01.1997, pelo que, ante o disposto no art 106, inc II, letra "c", em se tratando de norma punitiva, aplica-se a legislação vigente no momento da infração. 4- O Código Tributário Nacional, ao não distinguir os casos de aplicabilidade da Lei mais benéfica ao contribuinte, afasta a interpretação literal do art. 61, da Lei nº 9.430/96, que determina a redução do percentual alusivo à multa incidente pelo não recolhimento do tributo, no caso, de 30% para 20%, por ter status de Lei Complementar. 5- A redução da multa aplica-se aos fatos futuros e pretéritos por força do princípio da retroatividade da lex mitior consagrado no art. 106 do CTN. 6- Agravo regimental desprovido. (STJ - AgRg-AI 902.697 - (2007/0137134-1) - Rel. Min. Luiz Fux - DJe 19.06.2008 - p. 153)*

***

TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - REDUÇÃO DA MULTA FISCAL - ART. 35 DA LEI 8.212/91 E ART. 106, II, C, DO CTN - APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA AO DEVEDOR - ACÓRDÃO - CONTRADIÇÃO - INEXISTÊNCIA - CDA - REQUISITOS - APRECIAÇÃO - SÚMULA 7/STJ - 1- Inexiste contradição em acórdão que fixa o entendimento pela necessidade de pagamento para que ocorresse a retroatividade benigna em favor do contribuinte quando a fundamentação do aresto segue no mesmo diapasão. 2- Inviável na sede extraordinária perquirir a presença dos requisitos formais de validade de certidão de dívida ativa, ainda mais quando já declarada válida pela instância ordinária. Inteligência da Súmula 7/STJ. 3- Ainda não definitivamente julgado o feito, o devedor tem direito à redução da multa, nos termos do art. 35 da Lei 8.212/91, com a nova redação dada pela Lei 9.528/97. 4- No confronto entre duas normas, aplica-se a regra do art. 106, II "c" do CTN, por ser a dívida previdenciária de natureza tributária. 5- Recurso especial parcialmente provido. (STJ - REsp 1.053.735 - (2008/0095239-0) - 2ª T. - Relª Eliana Calmon - DJe 26.11.2008 - p. 1032)

***

PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - REDUÇÃO DA MULTA - APLICAÇÃO DO ART. 106, II, "C", DO CTN - RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA - 1- "É plenamente aplicável lei superveniente que preveja a redução de multa moratória dos débitos tributários. Aplicação do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional." (REsp 624.536/RS, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 13.02.2007, DJ 06.03.2007 p. 248). 2- Recurso Especial não provido. (STJ - REsp 628.077 - (2004/0013099-0) - 2ª T. - Rel. Min. Herman Benjamin - DJe 17.10.2008 - p. 637)

Nota-se, portanto, que de acordo com as jurisprudências colacionadas, é pacífico o entendimento da aplicação da penalidade da Lei mais benéfica a fatos pretéritos.

Portanto, no meu entendimento, caso se constate no recálculo da multa com a observância no disposto no art. 32A, inciso I, da lei n. 8.212/91, na redação dada pela Lei n. 11.941/09, que o novo valor da penalidade aplicada é mais benéfico ao contribuinte, não há como se ignorar o disposto no art. 106, II, "c", do CTN, privando a empresa do benefício legal.

Da Conclusão

Em virtude do exposto, conheço do Recurso, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para reconhecer a decadência dos fatos geradores ocorridos antes de 12/2001, bem como para determinar a aplicação da multa prevista no art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, caso esta seja mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de outubro de 2010

LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES