



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10920.007446/2008-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-010.751 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente CONFECÇÕES MORLON LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. GFIP. FATOS GERADORES. OMISSÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária a empresa deixar de informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

MULTA. ALEGAÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DE SEU AFASTAMENTO OU ALTERAÇÃO.

Inexiste a possibilidade dos órgãos de julgamento administrativo afastarem/alterarem a multa de ofício aplicada, sob o fundamento de que seria confiscatória.

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

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. CONEXÃO COM OS PROCESSOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS.

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, excluindo-se da base de cálculo da multa aplicada os valores das contribuições exoneradas nos autos do PAF nº 10920.007447/2008-47, referentes à exigência da obrigação principal.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Honório Albuquerque de Brito (suplente convocado), Rodrigo Duarte Firmino e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 5.055) interposto em face da decisão da 5ª Tuma da DRJ/FNS, consubstanciada no Acórdão nº 07-16.920 (p. 5.031), que julgou procedente em parte o lançamento fiscal.

Na origem, trata-se de Auto de Infração (p. 4) com vistas a exigir multa por descumprimento de obrigação acessória, consistente em apresentar a empresa Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e/ou GFIP RETIFICADORAS, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de Auto de Infração (AI) nº 37.197.483-6, lavrado por infringência ao disposto no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o art. 225, inciso IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, em razão da empresa acima identificada ter entregue na rede bancária Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Consoante o Relatório Fiscal, de fls. 06/13, foi constatado, com base em diversos elementos, como registro de empregados, documentos físicos de despesas, contabilidade, GFIP e ações trabalhistas, que a Confecções Morlon Ltda., utiliza-se de empregados formalmente registrados na empresa Morlon Têxtil Ltda. Assim, deixou de lançar em GFIP os dados relativos a esses segurados.

A penalidade aplicável encontra-se prevista no art. 32, § 5º, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, e no art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 09 de junho de 2003.

O valor da multa foi calculado conforme descrito no item III do Relatório Fiscal do Auto de Infração, às fls. 11, e planilha de fls. 13, resultando em R\$ 319.996,95 (trezentos e dezenove mil, novecentos e noventa e seis reais e noventa e cinco centavos).

A fiscalização também informa, às fls. 11, que a empresa não incorreu em autuações anteriores, não havendo que se falar em agravantes.

Expõe, ainda, que, em face da existência de grupo econômico entre essas empresas, ambas respondem solidariamente pelo crédito tributário constituído.

A empresa solidária foi cientificada do Auto de Infração em 19/12/2008, conforme cópias do Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 001/2008, de fls. 14/15 e do Aviso de Recebimento dos Correios de fls. 5002, mas não se manifestou nestes autos.

A autuada apresentou impugnação de fls. 19/35, juntamente com os documentos de fls. 36/4998, na qual alega, em síntese, o que se passa a expor.

Expõe que a fiscalização considerou não cumpridas diversas obrigações acessórias, dentre elas a de supostamente ter apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Porém, diz que esse Auto de Infração não pode subsistir pelas razões que aponta na sequência.

Informa que a impugnante e a empresa Morlon Têxtil Ltda. fazem parte do mesmo grupo econômico, como já foi declarado judicialmente em diversas ações trabalhistas. Contudo, diz ser de suma importância esclarecer que são empresas totalmente distintas, tendo cada uma delas, personalidade jurídica própria.

Explica que a formação de grupo econômico se justifica pela séria dificuldade financeira vivida pela impugnante, que precisou reduzir custos e terceirizar sua produção, passando a se dedicar exclusivamente à venda dos produtos têxteis. Assim, a empresa Morlon Têxtil Ltda. nasceu para se dedicar à industrialização de produtos têxteis (cópias de notas fiscais anexas) que seriam vendidos pela autuada. Portanto, afirma não haver dúvidas sobre a existência de grupo econômico, formado por empresas interligadas, as quais, porém, desempenham papéis distintos na exploração da atividade econômica, o que não teria o condão de justificar a desconsideração da personalidade jurídica perpetrada pela autoridade fiscal.

Diz que a transferência de empregados da impugnante para a empresa Morlon Têxtil, foi uma consequência da própria segregação da atividade econômica, uma vez que os profissionais qualificados para laborar na industrialização, ao invés de serem demitidos, foram alocados dentro de uma empresa do próprio grupo econômico, o que é permitido por lei.

Frisa que a opção pelo SIMPLES foi realizada em total observância da Lei nº 9.317/96, possuindo a Sra. Rovenia Weiss Ludtke, sócia em comum das empresas, percentuais societários que não impedem a empresa Morlon Têxtil Ltda. de fazer seus recolhimentos tributários pelo SIMPLES.

Complementa que a autoridade fiscal, ao constatar a total lisura da opção tributária realizada pela Morlon Têxtil Ltda., ao invés de excluir a empresa do SIMPLES, desconsiderou sua personalidade jurídica, sem uma decisão judicial, concluindo que tal empresa simplesmente não existiria. Porém, os fatos apurados no presente caso demonstram que cada empresa desenvolve suas atividades, seja produtiva, financeira ou administrativa, em galpões separados, com contabilidade independente, possuindo livros e registros próprios. Assim, é inquestionável a existência de duas empresas distintas, o que conduz à conclusão de que os fatos narrados pela fiscalização demonstraram que as empresas apenas fazem parte do mesmo grupo econômico.

Argumenta que, sendo do mesmo grupo, por óbvio há interesse em se manter ativas as empresas, para que, em momentos de maiores dificuldades, uma auxilie a outra, sem que isso importe em unificá-las. Dessa forma, diz ser mais do que justificável os adiantamentos que a impugnante fez à Morlon Têxtil Ltda., no período de 2004 a 2007, pois a empresa não conseguia obter a Autorização para Impressão de Documentos Fiscais (AIDF), junto à Secretaria de Estado da Fazenda (conforme documentos anexos), o que a impedia de emitir notas fiscais e, assim, auferir faturamento. Dessa forma, durante esse período, a Morlon Têxtil Ltda. não tinha como arcar com suas obrigações empresariais e tributárias, precisando contar com os adiantamentos realizados pela impugnante para não ir a bancarrota.

Alega que no processo administrativo sempre deverá prevalecer a verdade material. Por conseguinte, a presunção da existência de uma única empresa e, portanto, a desconsideração do recolhimento dos tributos efetuados pela Morlon Têxtil Ltda., não poderiam ocorrer se a sua contabilidade representar a realidade dos fatos ocorridos na vida da pessoa jurídica, ou seja, a sua autonomia em relação à impugnante. Assim, não havendo a unicidade entre as empresas, conforme suposto pela autoridade fiscal, não há dúvidas quanto à ilegalidade do lançamento efetuado em face da impugnante.

Diz que, ainda que, a título de argumentação, se admitisse que os fatos descritos pela fiscalização consistiriam em indícios de que as empresas são uma só, tal constatação, em hipótese alguma, dispensaria a produção de prova cabal das referidas alegações. Portanto, as alegações formuladas com base em simples indícios, cujos fatos tidos por presumidos não restam provados, não atendem ao princípio da verdade material, corolário do princípio da legalidade. Dessa forma, por não ter sido produzida prova material capaz de demonstrar a relação de causalidade entre os fatos descritos e a suposta unicidade das empresas, deve ser cancelado o presente Auto de Infração.

Argumenta que o motivo alegado pelo agente administrativo para a prática de ato administrativo condiciona a aferição de sua legitimidade, de modo que, se inexistente ou inverídico o motivo alegado, viciado está o ato; e, portanto, passível de ser anulado administrativa ou judicialmente. Assim, tendo a fiscalização alegado que a impugnante e a empresa Morlon Têxtil Ltda. constituem uma única empresa, deveria tê-lo provado, de modo que, sendo falso o motivo indicado como fundamento, impõe-se a sua anulação por vício de motivação.

Afirma que a retirada da personalidade jurídica da empresa se deu em total afronta ao ordenamento jurídico. Com o registro dos atos constitutivos na Junta Comercial, dá-se início à personalidade jurídica da sociedade empresária, que passa a existir no mundo jurídico como pessoa e, com isso, tem garantido pela Constituição Federal a liberdade empresarial, que, por óbvio, não é absoluta, podendo ser restringida em situações excepcionais, quando a sociedade é utilizada para encobrir negócios fraudulentos. Todavia, frisa que a desconsideração somente é aplicável por ordem judicial, conforme entendimento doutrinário que cita na impugnação. Portanto, diz ser manifestadamente ilegal este Auto de Infração, na medida em que a autoridade lançadora não detém competência para efetuar a desconsideração da personalidade jurídica da empresa.

Por conseguinte, diz ser ilegal o presente Auto de Infração, eis que os registros contábeis e fiscais, assim, como as declarações prestadas pela impugnante e pela empresa Morlon Têxtil Ltda. correspondem à realidade fática, não havendo que se falar em descumprimento de qualquer obrigação acessória, de sorte que a aplicação da multa ora combatida se mostra totalmente infundada.

Caso seus argumentos não sejam acolhidos, o que admite apenas a título de argumentação, alega ainda que a multa é inconstitucional, visto que excessiva diante das supostas inflações, gerando o proibido efeito confiscatório.

Por fim, requer que seja cancelado o presente Auto de Infração, ou, caso não seja esse o entendimento que a multa seja relevada.

A DRJ julgou procedente em parte o lançamento fiscal, nos termos do susodito Acórdão nº 07-16.920 (p. 5.031), conforme ementa abaixo reproduzida:

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Constitui infração apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

SIMULAÇÃO NA CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS E CONTRIBUINTE INDIVIDUAIS.

Constatado pela fiscalização que a contratação de serviços ocorre de forma simulada, apenas para burlar o fisco, correto o enquadramento dos empregados e contribuintes individuais na empresa a que estão materialmente vinculados.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO NÃO CARACTERIZADO.

A caracterização de grupo econômico, ainda que verificado de fato, no âmbito tributário, visa à responsabilidade de seus integrantes, por solidariedade, não aplicável na simulação, com o fim de redução de tributos, mediante o artifício de constituição de empresa para absorver formalmente a mão-de-obra empregada.

RELEVAÇÃO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE.

Ainda que o Auto de Infração tenha sido recebido enquanto vigente o art. 291 do RPS, não cabe a relevação da multa, se descumpridos os requisitos desse dispositivo regulamentar.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007 •

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITE DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

MULTA EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI NOVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/08. ARTIGO 106 DO CTN.

São aplicáveis às multas nos lançamentos de ofício, quando benéficas, as disposições de nova legislação.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu recurso voluntário (p. 5.055), reiterando. Me linhas gerais, os termos da impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme se verifica do relatório supra, trata-se, o presente caso, de autuação fiscal em decorrência de descumprimento de obrigação acessória, consistente em apresentar a empresa Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e/ou GFIP RETIFICADORAS, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

A Contribuinte, em sua peça recursal, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese: (i) pessoas jurídicas distintas, (ii) permissão legal do planejamento tributário, (iii) desconconsideração da personalidade jurídica, (iv) ofensa ao princípio da verdade material e (v) efeito confiscatório da multa aplicada.

Considerando que tais alegações de defesa em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

Infração à Legislação Previdenciária

A empresa está obrigada a declarar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP, todos os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias (...).

No caso em questão, como se vê pelo Relatório Fiscal, de fls. 12/19, foi constatado, com base em diversos elementos, como registro de empregados, documentos físicos de despesas, contabilidade, GFIP e ações trabalhistas, que a Confecções Morlon Ltda. utiliza-se de empregados formalmente registrados na empresa Morlon Têxtil Ltda. Assim, deixou de lançar nas GFIP, no período fiscalizado (01/2004 a 12/2007) os montantes relativos a esses segurados e incorreu no descumprimento da obrigação acessória imposta pela legislação citada.

O contribuinte, por sua vez, se insurge contra o Auto de Infração, sob o argumento de que as empresas constituem um grupo econômico, como já foi reconhecido pela Justiça, mas que essas empresas têm personalidades jurídicas distintas e que a autoridade lançadora não tem competência para efetuar a desconsideração da personalidade jurídica da empresa Morlon Têxtil Ltda.

Por conseguinte, afirma que os registros contábeis e fiscais, assim como as declarações prestadas pela impugnante e pela empresa Morlon Têxtil Ltda. correspondem à realidade fática, não havendo que se falar em descumprimento de qualquer obrigação acessória, sendo totalmente infundada a multa ora combatida; e, além disso, confiscatória.

Como se vê, o cerne da questão reside no fato da autuada ter ou não utilizado empregados que formalmente se encontravam registrados na empresa Morlon Têxtil Ltda.

Contudo, esta Turma de Julgamento já se pronunciou sobre esse tema, no Acórdão nº 07-16.918, de 10/07/2009, nos autos do processo nº 10920.007443/2008-69, AI nº 37.197.479-8, que está apensado aos presentes autos (conforme fls. 17) e que exige da impugnante as obrigações principais da parte da empresa, também originadas nessa mesma situação.

Ressalta-se que o referido processo foi julgado procedente e que os argumentos trazidos pela impugnante naqueles autos sobre essa matéria foram os mesmos que constam na impugnação do presente AI.

Transcreve-se, a seguir, trechos do mencionado Acórdão, no qual também houve o afastamento da solidariedade entre as empresas, por se constatar que as situações verificadas não eram condizentes com a criação de grupo econômico, mas sim com a simulação na constituição de nova empresa para assumir formalmente a mão-de-obra da Confecções Morlon Ltda., com o intuito de burlar o fisco:

Relatório

(...)

Consoante o Relatório Fiscal, de fls. 35/73, os fatos geradores das contribuições lançadas nesta notificação são as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, por serviços prestados à empresa autuada, mas que, formalmente, figuravam como empregados ou prestadores de serviços da empresa Morlon Têxtil Ltda., CNPJ nº 00.471.384/0001-20.

Segundo o citado Relatório Fiscal, os elementos que levaram à constatação desse fato são os seguintes:

- a Morlon Têxtil Ltda., se originou da 1ª alteração contratual da Trevo Motos Ltda., em 05/08/2003, que tinha como objeto social "a) reparação e manutenção de veículos rodoviários e b) comércio varejista de peças e acessórios de veículos" e que gozava do regime de tributação pelo SIMPLES, benefício que continuou a usufruir;
- após essa primeira alteração contratual, o quadro societário da empresa passou a ser formado por Mafalda Lüdke (50%), que não foi encontrada nas visitas feitas pela

fiscalização à empresa, e por Wilmar Mattes (50%), este, apenas no período de 05/08/2003 a 19/09/2003;

- de 19/09/2003 a 06/04/2004, a sócia Mafalda Lüdke passa a ter 99% das cotas e Adriana Rodrigues Varela 1%, sendo que esta era empregada da Confecções Morlon Ltda., admitida em 05/02/1992, transferida para Morlon Ltda. em 08/2003, e se mantendo nessa situação até 12/2007;

- após 06/04/2004 (3ª alteração contratual da Morlon Têxtil Ltda.), a sociedade ainda é composta pela Sra. Mafalda Lüdke, agora com 0,02%, mais a Sra. Rovena Weis Ludtke, com 99,98%, que também figura como sócia da Confecções Morlon Ltda., com 2%, juntamente com seu marido, Sr. Aldo Ludtke (98%), que, embora figure como sócio-gerente da Morlon Têxtil, trabalha efetivamente como produtor rural, de acordo com as informações fornecidas pela própria Sra. Rovena;

- a Sra. Rovena Weis Ludtke consta no Cadastro Nacional de Informações Sociais — CNIS, como segurada empregada da Confecções Morlon Ltda. no período de 02/12/2002 até 18/03/2003, período este em que figurava como sócia-gerente da mesma empresa e ainda como sócia da Morlon Têxtil Ltda.

- em 08/2003, a Confecções Morlon transferiu 214 funcionários para a Morlon Têxtil Ltda., mantendo em sua folha de pagamento uma média aproximada de dez segurados nos anos de 2004 a 2007;

- mesmo com a redução de empregados o faturamento da Confecções Morlon Ltda. continuou praticamente sem diminuição e até cresceu nos exercícios de 2006 e 2007, enquanto a Morlon Têxtil Ltda., apesar de manter em sua folha de pagamento um número aproximado de 60 a 70 empregados nesse período, não lançou em seus livros caixas de 2004 e 2005 e tampouco na contabilidade de 2006, qualquer valor a título de faturamento, o que evidencia que os sócios registravam os empregados na empresa Morlon Têxtil Ltda. e o faturamento na Confecções Morlon Ltda.;

- na contabilidade da empresa Morlon Têxtil se constata que a Confecções Morlon sempre foi sua mantenedora, haja vista que os lançamentos efetuados sob o título de adiantamento a fornecedores mostram uma evolução dos saldos que se inicia em 01/01/2004, com R\$ 446.539,04, chegando a R\$ 2.570.710,66 em 31/12/2007;

- no exercício de 2006 e 2007, na tentativa de diminuir o saldo da conta de adiantamentos recebidos, a Morlon Têxtil Ltda. utilizou o procedimento de registrar valores a título de Venda de Serviços à Vista e a Prazo para Confecções Morlon Ltda.; a Confecções Morlon, por sua vez, registrava tais valores como custo de industrialização;

- quando da intimação fiscal, datada de 05/11/2008, para que a Morlon Têxtil apresentasse, entre outros documentos, os contratos de prestação de serviços firmados com terceiros, a empresa respondeu, no Ofício 106/SC/2008, que "não houve contratos de prestação de serviços no período solicitado";

- na ação trabalhista 0451-2004, que sintetiza a quase totalidade das 122 ações trabalhistas analisadas contras as duas empresas, os principais fatos noticiados, foram:

- "As rés admitem o pagamento extra-folha e a unicidade contratual";
- "...a própria defesa reconhece a criação de uma segunda empresa, não restando impugnada a afirmação na inicial de que funcionavam no mesmo local, com as mesmas máquinas, mesmos funcionários, mesma atividade-meio e fim e mesma hierarquia";
- "...o acordo coletivo de flexibilização de rescisão de contrato de trabalho dos empregados juntados pelas rés é em nome das duas demandadas, está subscrito apenas pela sócia da primeira demandada, o que demonstra a veracidade das alegações da preliminar da petição inicial, ou seja, que os documentos da segunda demandada, após julho/2003, continuaram a ser subscritos pelos sócios da primeira";

- "...verifica-se que a sócia proprietária Rovena Weiss Ludtke era sócia proprietária das duas demandadas a um só tempo";
- "... as rés admitem a responsabilidade solidária"
- "... a Sra. Adriana Varella é funcionária da segunda reclamada. A Sra. Mafalda não trabalha para as rés"; e outros fatos citados no Relatório Fiscal.

Conforme o Relatório Fiscal, essas circunstâncias são condizentes com a evasão fiscal, abuso de direito e simulação, pois demonstram que os esforços para constituir a empresa Morlon Têxtil Ltda., carream no sentido de aproveitar de um sistema de tributação menos oneroso, qual seja, o SIMPLES, sistema esse que não gozava a autuada, sendo que o procedimento do contribuinte foi motivado unicamente na intenção de burlar os limites de receita bruta para opção pelo SIMPLES.

(...)

VOTO

Simulação

Como se vê pelo Relatório Fiscal de fls. 35/73, a fiscalização constatou, com base em documentos das empresas Morlon Têxtil Ltda. e Confecções Morlon Ltda. (ações trabalhistas, folhas e recibos de pagamentos, GFIP, contabilidade) que a autuada, ao constituir a Morlon Têxtil Ltda. e lhe transferir a maioria de seus funcionários, se utilizou de simulação com o intuito de burlar os limites de receita bruta para opção pelo SIMPLES, estabelecidos na Lei nº 9.317/96, e, assim, se aproveitar de um sistema tributário menos oneroso, no qual, a Confecções Morlon Ltda. não poderia se enquadrar em face de seu faturamento.

O contribuinte, no entanto, alega que os fatos relatados pela fiscalização apenas demonstram que as empresas constituem um grupo econômico, como já foi reconhecido pela Justiça, mas que essas empresas têm personalidades jurídicas distintas e que a autoridade lançadora não tem competência para efetuar a desconsideração da personalidade jurídica da empresa Morlon Têxtil Ltda.

Entretanto, as circunstâncias trazidas pela fiscalização, já resumidas no relatório deste voto, demonstram a existência de simulação na instituição da empresa Morlon Têxtil Ltda. para absorver formalmente os colaboradores da Confecções Morlon Ltda., com a finalidade única de reduzir tributos.

Como se depreende dos autos a Confecções Morlon Ltda. operava em 08/2003 com 281 empregados (antes de transferi-los para a Morlon Têxtil Ltda.), tinha faturamento anual acima de dois milhões de reais, era tributada no imposto de renda com base no lucro real e contribuía à Previdência Social nos moldes da Lei nº 8.212/91, ou seja, no percentual de 8% a 11%, quanto à parte dos segurados, e de 20% da parte da empresa, mais a contribuição ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT) e das outras entidades e fundos.

Em 05/08/2003 é constituída a Morlon Têxtil Ltda., com tributação pelo SIMPLES, originada da alteração contratual da empresa Trevo Motos Ltda., que já contribuía com base nesse sistema tributário simplificado, e que passou a ter como sócia majoritária (98%) a Sra. Rovena Weiss Ludtke, que também integrava o quadro social da Confecções Morlon Ltda. Assim, nesse mesmo mês, aproximadamente 214 empregados da impugnante são transferidos para a recém-criada Morlon Têxtil Ltda., que passa a funcionar no mesmo local, com as mesmas máquinas, mesmos funcionários, mesma atividade-meio e fim e mesma hierarquia da Confecções Morlon Ltda., bem como na dependência econômica desta.

A análise dessas circunstâncias em conjunto conduz à conclusão de que a Morlon Têxtil Ltda., na realidade foi constituída apenas com o objetivo de assumir formalmente a contratação de mão-de-obra para a presente impugnante.

Esse procedimento da notificada se mostra como um artifício para deixar de recolher as contribuições à Seguridade Social a cargo da empresa. Isto porque, a impugnante, em razão do volume de seu faturamento, não se enquadrava nos requisitos da Lei nº 9.317/96 (SIMPLES) e não estava apta a se beneficiar da substituição tributária que essa lei instituiu.

Ressalta-se que o SIMPLES, ao substituir, entre outros tributos, as contribuições à Seguridade Social, previstas no art. 22 da Lei nº 8.212/91, pela aplicação de uma alíquota única sobre a receita bruta, buscou favorecer e dar tratamento diferenciado às micros e pequenas empresas, tanto que permitiu a substituição tributária apenas para as empresas que não ultrapassassem os limites anuais de faturamento, pré-determinados na própria Lei nº 9.317/96.

Esses fatos também demonstram que a única intenção da empresa com esse artifício foi se eximir de pagar a contribuição que lhe cabia, posto que, por seu faturamento, não podia ser tributada pelo SIMPLES. Nesse sentido, Marco Aurélio Greco sustenta que, se a "finalidade exclusiva" de um determinado ato é pagar menos imposto, se está diante de um abuso do direito, não oponível ao Fisco. (Planejamento Tributário e Abuso de Direito, in Estudos sobre o Imposto de Renda, em homenagem a Henry Tilbery, p. 91 a 105)

Frisa-se, também, que a simulação na contratação de empregados por meio de outra empresa que formalmente os registram, notadamente quando optante do SIMPLES, ocasiona a redução de encargos previdenciários e causa prejuízos à Seguridade Social.

Por simulação, conforme De Plácido e Silva, entende-se "o artifício ou o fingimento na prática ou na execução de um ato, ou contrato, com a intenção de enganar ou de mostrar o irreal como verdadeiro, ou lhe dando aparência que não possui (...) No sentido jurídico, sem fugir ao sentido normal, é o ato jurídico aparentado enganosamente ou com fingimento, para esconder a real intenção ou para subversão da verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano e prejuízo de terceiros" (Silva, De Plácido e. Vocabulário Jurídico. Ed. Forense, 1990).

Importa transcrever, também, o entendimento de Ives Gandra Martins e Paulo Lucena de Menezes sobre o tema:

(...) na simulação, a declaração recíproca das partes não corresponde à vontade efetiva. (..) Colocando-se de outra forma, duas realidades distintas concorrem na simulação: existe uma verdade aparente jurídica, que se exterioriza para o mundo, e existe uma outra verdade (real), que não é perceptível, ao menos à primeira vista, e que se restringe ao círculo dos participantes do engodo. A causa da ocultação está sempre voltada para a obtenção de algum benefício que não poderia ser atingido pelas vias normais, o que demonstra tratar-se de um ato antecipadamente deliberado pelas partes envolvidas, que se volta para um fim específico. Daí porque a própria legislação determina que a simulação não será considerada como defeito do ato ou negócio jurídico, 'quando não houver intenção de prejudicar a terceiros ou de violar disposição de lei' (CC, art 103). (..) No campo do direito tributário, portanto, a verdade material prevalece sobre a estrutura jurídica de direito privado adotada para encobrir a real intenção das partes, não obstante esta possa até ser válida, sob o prisma formal.

(Elisão Fiscal, em Revista Dialética de Direito Tributário nº 63, dezembro de 2000, p. 159, apud Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição, Código Tributário e Lei de Execução Fiscal à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 4ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002, p. 628)

Alberto Xavier, citando Fourcade, define a simulação fiscal como "aquela que ocorre quando a finalidade consiste em prejudicar o Fisco, enquanto terceiro na operação." (Xavier, Alberto. Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva. Ed Dialética 2001, p. 53).

Assim, a autoridade lançadora, ao verificar que o sujeito passivo utilizou-se de simulação para esquivar-se do pagamento de tributo, tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo como os fatos efetivamente ocorrem, em detrimento daquela verdade jurídica aparente.

O Conselho de Recursos da Previdência Social, hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, também possui entendimento no sentido de que a contratação irregular de trabalhadores, por empresa interposta, implica na formação de vínculo de emprego entre o contratado e a empresa que adota tal procedimento e não com a empresa interposta, conforme se vê abaixo:

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. TERCEIRIZAÇÃO. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. AUSÊNCIA DE NULIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

I — Constatado pela fiscalização do INSS que os serviços terceirizados da empresa ocorrem de forma simulada, apenas para burlar o FISCO, correto o enquadramento dos empregados terceirizados como segurados empregados da empresa contratante; (..)

(4ª CAJ. NFLD DEBCAD 35.472.425-8. Acórdão nº 239/2005. Relator: Rogério de Lellis Pinto. Julgamento em 23/02/05. Resultado do julgamento: RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO POR UNANIMIDADE.)

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. TERCEIRIZAÇÃO. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. AUSÊNCIA DE NULIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SEBRAE. INCRA. CONSTITUCIONALIDADE. ASSISTÊNCIA MÉDICA. PRÓ-LOBORE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. SESI. SENAI COMPETÊNCIA PARA ARRECADAR.

I — Constatado pela fiscalização do INSS que os serviços terceirizados da empresa ocorrem de forma simulada, apenas para burlar o FISCO, correto o enquadramento dos empregados terceirizados como segurados empregados da empresa contratante; (..)

(4ª CAJ. NFLD DEBCAD Nº 35.472.423-1. Acórdão nº 238/2005. Relator: Rogério de Lellis Pinto. Julgamento em 23/02/05. Resultado do julgamento: RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO POR UNANIMIDADE.)

Ives Gandra e Paulo Lucena ressaltam que "No campo do direito tributário, portanto, a verdade material prevalece sobre a estrutura jurídica de direito privado adotada para encobrir a real intenção das partes, não obstante esta possa até ser válida, sob o prisma formal" (Martins, Ives Gandra da Silva e Menezes, Paulo Lucena de. *Elisão Fiscal*, em *Revista Dialética de Direito Tributário* nº63, dezembro de 2000, p. 159).

Caracterizado que a forma jurídica adotada não reflete o fato concreto, o fisco encontra-se autorizado "a determinar os efeitos tributários decorrentes do negócio realmente realizado, no lugar daqueles que seriam produzidos pelo negócio retratado na forma simulada pelas partes" (Amaro, Luciano, *Direito Tributário Brasileiro*. 13 Ed. Ed Saraiva, 2007, p. 233/234).

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

A questão gravita em torno dos Princípios do Direito, dentre os quais destaca-se o da prevalência da substância sobre a forma, em atenção ao qual deve a autoridade fiscalizadora, em cada situação analisada, avaliar a correspondência entre o fato concreto e a forma com a qual o mesmo se apresenta, prevalecendo, em caso de discordância entre ambos, o primeiro (fato concreto).

Na seara previdenciária, o artigo 33, caput, da Lei nº 8.212/91, atribui ao órgão fiscalizador competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais ali previstas e o parágrafo único do artigo 142 do CTN, dispõe que compete privativamente à autoridade administrativa diante do fato gerador o lançamento do crédito previdenciário.

Logo, tais poderes, alinhavados ao princípio da primazia da substância sobre a forma, conferem ao procedimento ora sob análise a necessária base legal e jurídica.

Entretanto, não se trata, no presente caso, de desconstituição da personalidade jurídica da empresa Morlon Têxtil, como aduziu a impugnante, mas apenas a desconsideração dessa pessoa como contratante formal de mão-de-obra de segurados da Previdência, posto que, diante da simulação verificada, a contratante material desses segurados é a empresa Confecções Morlon Ltda.

Assim, a Morlon Têxtil Ltda., para os demais efeitos, continua a existir, uma vez que formalmente constituída.

Vê-se também que o fato dos colaboradores em questão se encontrarem materialmente vinculados à autuada, conduz à conclusão de que os registros formais da empresa em pauta (contabilidade, folhas de pagamentos, registros de empregados) são deficientes, pois não refletem os fatos ocorridos, bem como não demonstram o valor das remunerações pagas aos segurados a seu serviço de 01/2004 a 13/2007.

Dessa forma, observa-se que o auditor para apurar o valor dessas remunerações, se baseou nas folhas de pagamento da empresa interposta. Portanto, ao se deparar com a deficiência dos documentos da empresa, a fiscalização aplicou a técnica da aferição indireta, utilizando-se de documentos de outra empresa, que não a autuada, para identificar a base de cálculo da contribuição, e efetuou o lançamento por arbitramento, conforme determina o art. 33, parágrafos 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91.

(...)

Nesse sentido, o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, define como "documento deficiente" aquele que não preenche as formalidades legais, que contenha informação diversa da realidade ou omita informação verdadeira, conforme abaixo:

Art 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

(...)

Art. 235. Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Convém mencionar que a informação diversa da realidade nada mais é do que uma forma de aparentar uma situação que não existe de fato, ou seja, uma forma de simulação.

Ressalta-se que o Código Tributário Nacional (CTN), por sua vez, também prevê a simulação como motivo para a fiscalização efetuar ou rever de ofício o lançamento, conforme se vê abaixo:

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.

Portanto, diante das circunstâncias evidenciadas e em razão da primazia da verdade material sobre a formal, o procedimento utilizado pela fiscalização se mostra correto.

Quanto à discordância do contribuinte sobre o uso da presunção, frisa-se que as presunções são meios de provas admitidos no direito tributário, especialmente na busca da verdade material, como aduz Maria Rita Ferragut:

A presunção hominis assume importância vital, quando se trata de produção de provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação e má-fé em geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para identificação de fatos propositadamente ocultados, simulados. (..) Ocorre que, como muitos desses atos artificiosos são realizados de maneira a conferir-lhes uma aparência lícita, se a Fiscalização tiver que se restringir à forma das provas que lhe são apresentadas, não terá como saber se o evento descrito no fato realmente ocorreu. A perfeição formal de que o ato é revestido não tem o condão de afastar o dever-poder de busca da verdade material. (op. cit. p.105/106).

Sobre a licitude arguida pela impugnante em relação à constituição da empresa Morlon Têxtil Ltda., tem-se que tal ato, embora aparentemente regular, ao ser considerado em conjunto com as demais situações evidenciadas, demonstra a ocorrência de simulação com o intuito de se eximir do recolhimento da contribuição previdenciária nos termos legais, sendo necessário, portanto, desconsiderar os atos formais relativos aos empregados, a fim de se restabelecer a situação de fato, visto que a verdade material deve se sobrepor à formal.

(...)

Grupo Econômico e Solidariedade

O grupo econômico pode ser de direito, quando é formalmente constituído nos moldes do art. 265, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro, de 1976; ou pode se configurar em grupo de fato, como nas situações em que, apesar de não ser dotado de formalização legal, se constitui de empresas interligadas entre si e controladas direta ou indiretamente pelo mesmo grupo de pessoas.

No âmbito previdenciário, a Lei nº 8.212/91, ao tratar do grupo econômico, prevê a responsabilidade solidária entre as empresas que o compõem, conforme segue:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Assim, como a Lei nº 8.212/91 menciona grupo econômico de qualquer natureza, não está contemplando apenas os grupos formalmente constituídos nos moldes do art. 265, da Lei nº 6.404/76, mas também os grupos de fato. A Instrução Normativa (IN) da Secretaria da Receita Previdenciária (SRP) nº 03, de 14 de julho de 2005, ratifica esse entendimento em seu art. 748, transcrito abaixo:

Art. 748. Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo Indústria, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Nas palavras do professor Octavio Bueno Magano, "o grupo de empresas deve ser inicialmente caracterizado como fenômeno de concentração, incompatível com o individualismo, mas perfeitamente consentâneo com a sociedade pluralista a que corresponde o capitalismo moderno. Ao contrário da fusão e da incorporação que constituem a concentração na unidade, o grupo exterioriza a concentração na pluralidade. Particulariza-se, entre os demais de sua espécie, por ser composto de entidades autônomas, submetido o conjunto à unidade de direção". (In Magano, Otávio Bueno, "Os Grupos de Empresas no Direito do Trabalho", São Paulo, ed. Revista dos Tribunais, 1979, pg. 305).

Como realidade do mundo econômico, o grupo se apresenta com as mais diversas feições, podendo ser realçadas as seguintes: "a do cartel, a do consórcio, a do truste, a da holding company, a da entente, a do pool, a da trade association, a do conglomerado, a da multinacional, a da joint venture, a do *gran-perment d'intérêt économique*, a do *konzern*". Em continuação, o Prof. Magano dá a definição de grupo de empresas, conforme segue: "Define-se o grupo como conjunto ou sociedades juridicamente independentes, submetidas à unidade de direção". Grupo econômico pressupõe a existência de duas ou mais pessoas jurídicas pertencentes à mesma pessoa, compondo um conjunto de interesses.

Na lição de Délio Maranhão, "A solidariedade não se presume — diz o citado art. 896 do Código Civil — 'resulta da lei ou da vontade das partes'. Mas a existência do grupo do qual, por força da lei, decorre a solidariedade, prova-se, inclusive, por índices e circunstâncias. Tal existência é um fato, que pode ser provado por todos os meios que o direito admite" (in Instituições de Direito do Trabalho, vol. 1 — 15ª ed. — São Paulo: LTr, 1995, p.297). O mencionado art. 896 corresponde aos artigos 264 e 265 do Código Civil vigente.

Fábio Ulhoa Coelho, conceitua grupo de sociedade como "a associação de esforços empresariais entre sociedades, para a realização de atividades comuns". (Manual de Direito Comercial. São Paulo. Ed. Saraiva, 1999, pg. 303).

José Antunes conceitua esta forma de concentração de empresas como "todo conjunto mais ou menos vasto de sociedades comerciais que, conservando embora as respectivas personalidades jurídicas próprias e distintas, se encontram subordinadas a uma direção econômica unitária e comum.". (em Direito dos Grupos de Sociedades. Jorge Lobo. Revista de Direito Mercantil, Brasil, v. 107, p. 102).

Extraí-se da doutrina supracitada que, os grupos de sociedades não se constituem novas sociedades; elas apenas se agregam num plano horizontal, mantendo cada uma sua peculiar estrutura jurídica e patrimônios distintos. Pode-se dizer tranquilamente que a caracterização destes agrupamentos passaria pelo seguinte trinômio: manutenção das personalidades jurídicas das empresas agrupadas, manutenção de seus patrimônios e direção unitária de interesses. Em suma: existe a manutenção da personalidade jurídica e patrimonial aliada à unidade de gestão sobre uma pluralidade de sociedades formalmente independentes.

No presente caso, a impugnante afirma que constitui grupo econômico com a Morlon Têxtil Ltda..

Porém, embora esta empresa tenha personalidade jurídica (posto que formalizada nos órgãos apropriados) e haja unicidade no controle das empresas, não há neste processo elementos que demonstrem que a empresa Morlon Têxtil Ltda. possua patrimônio próprio. Ao contrário, os registros contábeis da Confecções Morlon Ltda., referente aos adiantamentos crescentes que fez à empresa Morlon Têxtil Ltda. (fls. 41/60), no período de 01/2004 a 12/2007, demonstram que esta empresa não possuía suporte financeiro para subsistir. Além disso, se vê que esses registros contábeis discriminam a destinação desses adiantamentos, como por exemplo: "Pago recibo de férias Carla de Jesus cfe. Adto a Morlon Têxtil" (em 28/05/2004, fls. 42), "Pago salários 06/2004 cfe. Recibos ref Adio. A Morlon Têxtil" (em 06/07/2004, fls 42); "DUPL. ENDOSSADA P/ MORLON TEXTIL REF. LINS FERRÃO CIA L"(04/12/2006, fls. 50), o que também indica que as despesas que formalmente eram

da empresa Morlon Têxtil, na realidade, eram pagas pela impugnante, sob a forma aparente de adiantamentos.

Assim, conclui-se que, na verdade, se trata um empreendimento único, sob comando da empresa autuada, não possuindo a empresa Morlon Têxtil, nada além de uma existência formal.

Como se vê, a caracterização de grupo econômico, ainda que de fato, no âmbito tributário, visa à responsabilidade de seus integrantes, por solidariedade. Entretanto, na ação fiscal empreendida nas empresas arroladas, o que se verificou é que se trata de simulação, mediante constituição de novas empresas, que teve por fim, redução das contribuições previdenciárias.

Diante do acima exposto, é forçoso concluir, que houve um partilhamento da empresa Confecções Morlon Ltda. com o intuito de burlar o Fisco, situação esta que não pode coexistir com a caracterização de grupo econômico de fato.

Assim, há que se afastar a sujeição passiva solidária da empresa Morlon Têxtil Ltda.

Como se vê, confirmou-se nesta instância administrativa que os empregados formalmente registrados na Morlon Têxtil Ltda., se encontravam materialmente vinculados à Confecções Morlon Ltda..

Portanto, como os dados e valores relativos a esses segurados não se encontram lançados nas GFIP da impugnante, está caracterizada a infração prevista no art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, já transcrito acima, mostrando-se correta a atitude da autoridade fiscal ao lavrar a presente autuação.

No que tange aos argumentos de que a multa viola princípios da Constituição Federal, como o da vedação ao confisco, tal análise refoge à apreciação administrativa, por ser atribuição do Poder Judiciário.

Assim, quaisquer discussões acerca da inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis exorbitam da competência das autoridades administrativas, às quais cabe, apenas, cumprir as determinações da legislação em vigor.

É o que determina a Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008, ao inserir o art. 26-A ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, nestes termos:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Esse entendimento já era reiterado na jurisprudência administrativa, como se verifica:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. Arguições de inconstitucionalidade de leis ou atos normativos constituem-se em matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal, sendo da competência exclusiva do Poder Judiciário. (Acórdão nº 203-12.495. 3ª Câmara do 2º CC Ministério da Fazenda).

COFINS. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DA INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO. SÚMULA Nº 2 DO 2º CC. A autoridade administrativa não é competente para decidir sobre a constitucionalidade e a legalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo. (Acórdão nº 201-80.760. 1ª Câmara do 2º CC Ministério da Fazenda).

Frisa-se que, em se tratando de autoridade tributária, não lhe assiste direito de escolher entre obedecer ou não à lei, sob pena de responsabilidade funcional. A atividade administrativa de lançamento, sobretudo, foi literalmente prevista no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir transcrito:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente

a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, a autoridade lançadora, diante da ocorrência da presente infração, tem o dever legal de aplicar a multa nos exatos termos do art. 32, § 5º, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, e no art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 09 de junho de 2003, vigentes na época da lavratura deste Auto de Infração, como acertadamente o fez neste caso.

Pedido de Relevação da Multa

Quanto ao pedido de relevação feito pelo contribuinte, há que se dizer que, na época do recebimento deste Auto de Infração, ainda encontrava-se vigente o art. 291 e § 1º do RPS (revogado em 13/01/2009 pelo Decreto nº 6.727/09), que permitia esse benefício com as seguintes condições:

Art 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação.

§ 1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.

Entretanto, não há como acatar o pedido do contribuinte nesse sentido, por não se encontrarem presentes todos os pressupostos necessários para que a multa seja relevada, nos termos desse dispositivo, visto que não houve a correção da falta que ocasionou esta lavratura.

Adicionalmente aos fundamentos e conclusões supra reproduzidos, ora adotados como razões de decidir, registre-se que, em relação à alegação de caráter confiscatória da multa aplicada, tem-se que a aplicação da multa de ofício é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que, uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante das infrações apuradas, aplicou a multa no patamar fixado na legislação.

Ademais, caso se afastasse a multa, tal como pretendido pelo Recorrente, estar-se-ia declarando, ainda que de forma subliminar, a inconstitucionalidade da norma tributária.

Isto não é possível nesta instância de julgamento, posto que é vedado ao órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, o Enunciado de Súmula CARF nº 2:

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

Esse Enunciado é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Como se vê, este Colegiado não tem competência para se pronunciar sobre a alegação de caráter confiscatório da multa aplicada, uma vez que o fisco tão somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar a autuação.

Do Resultado do Julgamento dos Processos Principais

Conforme já exposto linhas acima, trata-se, o presente caso, de autuação fiscal em decorrência de descumprimento de obrigação acessória, consistente em apresentar a empresa Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e/ou GFIP RETIFICADORAS, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

Verifica-se, pois, que o caso ora em análise é uma decorrência do descumprimento da própria obrigação principal: fatos geradores da contribuição previdenciária.

Assim, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

Pois bem!

Em relação ao processo decorrente do descumprimento da obrigação principal – PAF 10920.007447/2008-47, tem-se que os respectivos recursos foram julgados nesta mesma sessão de julgamento, tendo sido dado provimento parcial aos mesmos, determinando-se o aproveitamento da parcela recolhida pela empresa Morlon Têxtil Ltda (CNPJ nº 00.471.384/0001-20), correspondente à contribuição previdenciária patronal e dos segurados, respectivamente, para abatimento do valor do débito lançado.

Neste espeque, considerando que a base de cálculo da multa aplicada no presente lançamento corresponde a 100% da contribuição não declarada (observado o limite legal) e lançada no processo referente ao descumprimento da obrigação principal e que, no referido processo, foi dado provimento parcial ao respectivo recurso nos termos acima declinados, impõe-se o provimento parcial do recurso em análise.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo-se da base de cálculo da multa aplicada os valores das contribuições exoneradas nos autos do PAF 10920.007447/2008-47, referente à exigência da obrigação principal.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior