



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

Processo nº 10935.720969/2011-74
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.102 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL
Recorrente ROCAMP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

NULIDADE. LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. DESCUMPRIMENTO DE EXIGÊNCIAS LEGAIS. É nulo o lançamento desprovido de fundamentação legal, já que não assegura ao contribuinte o direito de conhecer a origem do débito, motivo da autuação, de forma a ser exercido o controle da legalidade do ato e o seu direito de defesa.

Decisão Recorrida Nula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em anular o lançamento por vício formal, vencidos os conselheiros Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues que entenderam se tratar de vício material. A conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis fará o voto vencedor.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Thiago Taborda Simões – Relator

Luciana de Souza Espíndola Reis – Redatora Designada

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

Relatório

Trata-se de autuação decorrente de descumprimento da obrigação de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores creditados aos segurados empregados e contribuintes individuais.

Nos termos do relatório fiscal, às fls. 78/ 96, a Recorrente prestou declarações falsas à Receita Federal do Brasil de forma dolosa, vez que excluída do SIMPLES NACIONAL e FEDERAL, continuou a declarar nas GFIPs como tal.

Ainda de acordo com o REFISC, a empresa demonstrou planejamento tributário evasivo, pois informada da exclusão do SIMPLES optou pela tributação pelo lucro real e transferiu a LOGIC Comércio e Confecção Ltda., integrante de seu grupo econômico e aderida ao SIMPLES, quase a totalidade de seus empregados segurados.

A Fiscalização, portanto, entendeu tratar-se de “simulação na contratação de mão de obra, alocada na LOGIC, porém realizando atividades da ROCAMP”

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação às fls. 1028 a 1050, que restou improcedente às fls. 1415 a 1427, sob os seguintes fundamentos:

- 1) A exclusão da empresa dos regimes SIMPLES não suspende a exigibilidade de nenhum crédito tributário. A Fiscalização aplica a legislação tributária e, constatando a ocorrência de fatos geradores das contribuições previdenciárias, constitui os créditos por meio do lançamento;
- 2) O fato de não haver registro da exclusão da empresa no portal do SIMPLES não justifica as “falsas declarações” em GFIP, pois a Recorrente foi devidamente cientificada do indeferimento de seu pedido, que consta no portal “Histórico de Solicitações”
- 3) A multa qualificada (150%) foi aplicada apenas nos lançamentos oriundos da LOGIC, já julgada nos autos de nº 10935.720969/2011-74.

Intimada do resultado do julgamento, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 1437 a 1453, no qual alegou, em síntese, que:

- 1) Por conta da afirmação de que a Recorrente, em conluio com a empresa LOGIC, teria implementado simulação para evadir-se da carga tributária, tal empresa foi também desenquadrada do regime SIMPLES, sem direito de defesa, ferindo o princípio do devido processo legal. Desta forma, este processo administrativo padece de nulidade insanável;
- 2) Nem ao menos foi lavrado termo de sujeição passiva solidária da empresa LOGIC, atribuindo a responsabilidade tributária exclusivamente a

Recorrente. Sendo assim, fere-se o princípio da verdade real, padecendo este processo de vício insanável;

- 3) A Recorrente foi excluída do SIMPLES FEDERAL, mas nunca foi excluída do SIMPLES NACIONAL.
- 4) As conclusões da autoridade fiscal são contrariadas pelas provas documentais apresentadas na Impugnação;
- 5) Ao ser obrigada a migrar para o regime de tributação pelo lucro real, a Recorrente focou sua experiência na captação de clientes, desenvolvimento de produtos e coleções, compra de matéria prima e logística. Foi feito acordo comercial com a LOGIC e com outras empresas, para que estas procedessem a industrialização dos produtos. A empresa LOGIC também industrializa produtos para outros clientes, o que demonstra a autonomia de ambas as empresas.
- 6) A facção/terceirização é uma atividade lícita, devidamente contabilizada pelas empresas e respeitando os ditames legais. Penalizar a Recorrente apenas porque seus sócios e os da LOGIC são parentes entre si é criar proibição não prevista em lei;
- 7) A elisão fiscal constitui-se recurso legítimo, reconhecido por todos os ordenamentos jurídicos civilizados;
- 8) Ninguém é obrigado a escolher condutas tributadas, ou mais severamente tributadas, quando há possibilidade de organizar seus negócios de forma menos onerosa, dentro dos limites da lei;
- 9) A Recorrente e a LOGIC não compartilham o mesmo espaço físico. Funcionam no mesmo prédio, mas em partes separadas e independentes do imóvel. E mesmo que compartilhassem a mesma estrutura física, não há que se presumir a presença de uma só empresa;
- 10) Tanto o contrato de acordo, quanto o de locação comercial são lícitos;

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Thiago Taborda Simões - Relator

Inicialmente, o recurso voluntário atende a todos os requisitos de admissibilidade, dentre eles o da tempestividade, razão pela qual dele conheço.

Preliminar - Nulidade

No presente Auto de Infração, a Recorrente teve contra si constituídos créditos tributários por imputação de sua responsabilidade sob a alegação de que seria a verdadeira responsável pelas remunerações pagas aos empregados da empresa Logic, a qual era optante pelo Simples Nacional.

Ocorre que, compulsando o presente PAF, não encontramos qualquer fundamento legal, seja no Auto de Infração, no FLD (Fundamentos Legais do Débito) ou no Termo de Verificação de Fiscal que embase a imputação de responsabilidade à Recorrente pela integralidade do crédito tributário a incidir sobre as remunerações pagas pela empresa Logic aos seus empregados e contribuintes individuais.

Sabemos que a atribuição de responsabilidade tributária é ato formal do qual se exige fundamentação, escorada em dispositivo legal, apta a aplicar a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro. Porém, no presente processo administrativo fiscal, assim descreve, sucintamente, o crédito tributário apurado por responsabilidade (e-fls. 94):

“Contribuições sociais incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, lançadas em razão da Auditoria-Fiscal ter constatado situação de “simulação” dos vínculos pactuados com empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL.”

O AFRFB se utilizava do termo “simulação”, porém sem qualquer amparo legal a justificar o emprego do mesmo. O Código Tributário Nacional prevê uma única passagem onde se pode extrair que há lançamento de crédito tributário em face de terceiro, em benefício do sujeito passivo, agiu com simulação. Vejamos o disposto no art. 149, VII:

“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;”

O Codex Tributário traz ainda outras disposições acerca da responsabilidade (art. 121, parágrafo único, incisos I e II; art. 124, I; art. 135), e, bem como o transcrito acima 149, nenhum destes artigos foram utilizado pelo AFRFB na lavratura do Auto de Infração ora em análise.

O próprio Contribuinte questiona acerca de qual imputação está se defendendo. Sob qual fundamento é justificada a sua responsabilidade? Se pelo art. 121, parágrafo único, II, do CTN, que trata do “responsável”? Se pelo art. 124, I e II, também do CTN, que trata da solidariedade das pessoas que tenham interesse em comum no fato gerador? Se pelo art. 134, que trata da responsabilidade de terceiros, ou pelo art. 135, que trata da responsabilidade pelos atos praticados com infração à lei?

Restariam ainda alguns dispositivos da legislação cível, acerca da nulidade dos atos negócios jurídicos, prevista no art. 166 do CC, ou pela existência de confusão patrimonial e consequente desconsideração da personalidade jurídica, tratada no art. 50 do mesmo Código.

Nem a legislação do SIMPLES NACIONAL é invocada, quando há na Lei Complementar nº. 123/2006, no seu art. 29, IV, a previsão de exclusão do SIMPLES por constituição por interpostas pessoas.

No FLD (Fundamentos Legais dos Débitos) dos Autos de Infração objetos do presente PAF (e-fls. 74 e seguintes) o AFRFB relaciona todo o arcabouço legal da competência para fiscalização e cobrança, bem como as previsões legais da incidência das contribuições previdenciárias, porém, deixa, em qualquer momento, de apresentar os fundamentos para a atribuição de responsabilidade a terceiro, seja por “simulação”, seja por qualquer outra hipótese.

Visando, talvez, corrigir o equívoco da Autoridade Fazendária responsável pelo lançamento, a DRJ, às fls. 1422, primeiramente fundamenta o lançamento no art. 142 do CTN (o qual não trata de responsabilidade, mas somente de competência para lançamento) e fazendo menção ao art. 149, VII, alegando ser este o fundamento legal apto a responsabilizar a Recorrente, traz pela primeira vez ao presente processo o art. 149, VII do CTN. Vejamos:

Evidentemente, quando o legislador estabeleceu o dever da autoridade fiscal de efetuar o lançamento, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a verdadeira matéria tributável, prevalecendo a essência sobre a forma. Dessa forma, sempre que possível a autoridade deve buscar a verdade material, em detrimento dos aspectos formais dos negócios e atos jurídicos praticados.

Tanto é assim que a ocorrência de simulação está prevista como uma das hipóteses que ensejam o lançamento de ofício, conforme previsto no art. 149, VII, do Código Tributário Nacional:

“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;”

Na sequência, ainda, o Relator do acórdão da DRJ Curitiba deixa claro que o fundamento legal da responsabilidade ora imputada não é o art. 116, parágrafo único, do CTN, tampouco o artigo 50, do Código Civil. Vejamos (fls. 1422-1423):

Não se trata, portanto, de aplicação da norma incluída no parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional pela Lei Complementar nº 104/2001, nem da aplicação da desconsideração da personalidade jurídica prevista no artigo 50 do Código Civil de 2002, mas sim da aplicação de regras específicas que já existiam há muito tempo em nosso ordenamento jurídico, e que constituem a própria essência da atividade de fiscalização tributária.

Pelo exposto até o momento, mostra-se evidente a legitimidade da desconsideração de negócios jurídicos existentes apenas no plano formal, com aplicação da legislação sobre os fatos efetivamente ocorridos.

Diante das razões acima delineadas pelo julgador da DRJ, fica nítida a tentativa de fundamentar o lançamento, já que a autoridade lançadora assim não o fez, já que deixou claramente de apresentar os dispositivos legais que ensejam a responsabilidade tributária da Recorrente.

Ora, há dicção expressa no Decreto 70.235/1972 acerca da obrigatoriedade em se fazer constar no lançamento os fundamentos legais da exigência, de modo a aclarar ao contribuinte qual foi a infração legal por ele cometida. Vejamos:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

[...]

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

No presente caso, é nítida a ausência de indicação da disposição legal infringida e que enseja a atribuição de responsabilidade da Recorrente acerca dos créditos tributários da empresa Logic. Embora fartamente demonstrada toda a situação fática, pecou a autoridade fiscal na demonstração da situação jurídica, ou melhor, dos dispositivos legais que ensejem a atribuição de responsabilidade por simulação.

Em casos semelhantes, já nos manifestamos:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/07/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DO EMPREGADOR. NÃO RECOLHIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. CONFUSÃO DE DISPOSITIVOS LEGAIS NO RELATÓRIO FISCAL. CIÊNCIA PELO CONTRIBUINTE DA INFRAÇÃO IMPUTADA. Alega a Recorrente que os dispositivos mencionados pela autoridade fiscal eram confusos ou não

*se relacionavam com o objeto da autuação. Como se pode notar, tanto da impugnação apresentada quanto do Recurso Voluntário, a Recorrente tem plena ciência da matéria da autuação, sendo inclusive capaz de debatê-la ponto a ponto. **O cerceamento de defesa é verificado nas situações em que ao contribuinte autuado não é dada a oportunidade de rebater as afirmações da autoridade autuante ou, ainda, nos casos em que o Auto de Infração como um todo impossibilita que o contribuinte verifique a razão pela qual tenha sido autuado. Precedentes: CARF, Acórdão nº 2802-001.402 e Acórdão 1402-001.029. (...)***

(CARF, Acórdão 2402-003.328. Thiago Taborda Simões. Sessão 24/01/2013)

Outro não é o entendimento deste Egrégio Conselho:

GLOSA DE COMPENSAÇÃO - DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÃO - FUNDAMENTO LEGAL - AUSÊNCIA/INCOMPATIBILIDADE COM O LANÇAMENTO - NULIDADE. Para garantir o efetivo exercício do contraditório e ampla defesa, toda a fundamentação legal que amparou o procedimento fiscal deve ser informada ao sujeito passivo. A glosa de compensação efetuada indevidamente nada mais é do que contribuições devidas a Seguridade Social que deixaram de ser recolhidas à época própria. A fundamentação legal que ampara o lançamento deve ser informada ao sujeito passivo. É nulo o lançamento sem fundamentação legal ou que se baseie em dispositivos legais incompatíveis com o lançamento. Processo Anulado.

(2º Conselho de Contribuintes, 6ª Câmara, Rel. Ana Maria Bandeira. Acórdão 206-01856. Sessão 05/02/2009)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE É nulo o auto de infração que não preencha os requisitos formais indispensáveis, previstos no do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

(CARF, 1ª T.O., 1ª Câm., 1ª Seção. Acórdão 1101-000.331. Rel. José Ricardo da Silva. Sessão 09/07/2010)

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2003 NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VIOLAÇÃO DO DECRETO Nº 70.235/72. É

nulo o lançamento que, embora identifique a infração tributada, não atenda ao disposto Decreto 70.235/1972, art. 10, incisos IV e V. Verificada a falha cometida, declara-se a nulidade da exigência. BASE DE CÁLCULO IMPRECISA. CONSOLIDAÇÃO DE FATOS GERADORES E TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. Os fatos geradores das obrigações devem ser mantidos individualizados, não podendo haver consolidação de períodos e tributos, sob pena de cercear o direito de defesa do contribuinte.

(CARF, 2ª T.E., 1ª Seção. Acórdão 1802-001.382. Cons. Rel. Gustavo Junqueira Carneiro Leão. Sessão 3/09/2012)

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR Exercício: 1996 NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INOBSERVÂNCIA DE REQUISITO FORMAL. ART. 10, INCISO VI, DO DECRETO 70.235/72. Nulo o Auto de Infração que não contenha assinatura da autoridade fiscal autuante - requisito formal previsto no inciso VI do art. 10 do Decreto 70.235/72. Preliminar de Nulidade Acolhida. Recurso Volutário Provido.

(CARF, 1ª T.E., 2ª Seção. Acórdão 2801-001.947. Rel. Sandro Machado dos Reis. Sessão 24/10/2011)

Ante ao exposto, necessária a anulação do auto de infração em razão da ausência de menção ao dispositivo legal que subsidia as razões de convencimento do agente fiscal (vício material), prejudicando o direito ao contraditório e à ampla defesa da Recorrente, bem como implicando em direta violação ao art. 10, inc. IV, do Decreto 70.235/1972, nos termos que entende este Conselho.

Conclusão

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário e anulo o lançamento por vício formal.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.

Voto Vencedor

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Redatora Designada.

O ilustre relator entendeu que a ausência de citação dos dispositivos legais que autorizam a condição de sujeito passivo no presente lançamento constitui vício de natureza material.

Apesar da fundamentada explicação, divirjo do seu entendimento com relação à natureza do vício apontado, ao qual atribuo natureza formal.

Conforme exposto no voto do relator, a motivação fática que levou à eleição do sujeito passivo da relação jurídico-tributária foi demonstrada no auto de infração, entretanto, neste documento não foram citados os dispositivos legais que autorizam sua condição de sujeito passivo.

Veja que a omissão dos dispositivos legais no auto de infração, apesar de causar prejuízo à defesa, não é capaz, por si só, de alterar o critério pessoal da regra-matriz de incidência, pois, salvo prova em contrário, o lançamento está corretamente direcionado ao sujeito passivo da obrigação tributária.

Em outras palavras, o vício apontado atinge o elemento formal do lançamento (auto de infração) e não os aspectos substanciais do fato ou conjunto de fatos que lhe servem de suporte.

Apenas o erro na subsunção do fato ao critério pessoal da regra-matriz de incidência configuraria vício material.

Neste sentido é a lição de Paulsen¹:

Vício formal x vício material. Os vícios formais são aqueles atinentes ao procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da lei.

Em seu comentário ao artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional, Sabbag² trata da natureza dos vícios do auto de infração e esclarece que a mera insuficiência ou ausência de fundamentação no ato de formalização do crédito tributário ou nos atos procedimentais precedentes, é vício inerente ao elemento formal do ato:

Ressalte-se que o comando se refere a vício formal – aquele inerente ao procedimento do lançamento (e.g., insuficiência/ausência na fundamentação no lançamento; ausência de assinatura da autoridade fiscal etc.), desde a atividade de fiscalização até a notificação do lançamento ao sujeito passivo – e não a insubsistência do lançamento por vícios de índole “material”. Estes dizem com a substância da obrigação tributária, com a validade e com a incidência da lei,

¹ PAULSEN, Leandro. Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2013.
DocId:35000000, 200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/09/2014 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 17/10/2014 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REI
S, Assinado digitalmente em 18/09/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 19/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

v.g., inexistência de fato gerador, atribuição de responsabilidade a quem legalmente não a tenha, situações de imunidade, de isenção etc. Portanto, há que se diferenciar o vício de natureza formal (adjetivo) daquele de natureza material (substantivo). (grifos nossos).

Convém citar que o artigo 10 do Decreto 70.235/72 disciplina a formalização do auto de infração no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, determinando que nele conste a disposição legal infringida, atribuindo caráter de essencialidade a essa informação.

Portanto, entendo que a ausência da descrição dos dispositivos legais do fato jurídico-tributário em seu aspecto pessoal configura defeito no instrumento do lançamento por desatendimento a requisito da formalização previsto no artigo 10 do Decreto 70.235/72.

Conclusão

Em razão do exposto, voto no sentido de declarar a nulidade do lançamento por vício formal.

Luciana de Souza Espíndola Reis.