



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

Processo nº 10950.004829/2009-42
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.584 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2013
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO, PATRONAL E SAT/GILRAT
Recorrente INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE METAIS IMPERATRIZ LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/04/2008

EXCLUSÃO DO SIMPLES. COMPETÊNCIA. DISCUSSÃO EM FORO ADEQUADO.

O foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (SIMPLES-Federal/SIMPLES-Nacional) é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário o exame dos motivos que ensejaram a emissão do ato de exclusão.

É competente a Primeira Seção do CARF para julgar recursos contra decisão de primeira instância que tenha decidido sobre exclusão do SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade pela falta de obscuridade na caracterização dos fatos geradores incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade e não cabe ao julgador, no âmbito do contencioso administrativo, afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). VALIDADE. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é ordem específica para que o Fisco, por meio do auditor fiscal, inicie o procedimento de auditoria em determinada entidade, devendo a mesma tomar ciência deste documento no início da ação fiscal que poderá ser por meio de Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF).

O MPF deve estar válido quando o sujeito passivo teve conhecimento de sua existência, seja realizada pessoalmente por meio de Termo de Início de Procedimento Fiscal, seja realizada por intermédio de correspondência postal com comprovante de Aviso de Recebimento (AR).

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

Os grupos econômicos podem ser de direito ou de fato, podendo se dar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns, sob a forma horizontal (coordenação), ou sob a forma vertical (controle x subordinação). Caracterizada a formação de grupo econômico de fato, através de análise fática que tornou possível a constatação de combinação de recursos e/ou esforços para a consecução de objetivos comuns pelas empresas integrantes do grupo.

RECOLHIMENTOS PELO SIMPLES. PARTILHA. ABATIMENTO.

Os pagamentos efetuados pelo SIMPLES, de forma unificada, devem ser considerados na extinção de parte do valor autuado, segundo as regras de partição estabelecidas na legislação de regência, como de fato o foram neste processo.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. EXCLUSÕES. INOCORRÊNCIA.

Compreende o salário de contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas e os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SALÁRIO MATERNIDADE E REPOUSO SEMANAL REMUNERADO. REMUNERAÇÃO. CAMPO DE INCIDÊNCIA.

Os valores pagos a título de salário maternidade e de repouso semanal remunerado compõem o salário de contribuição, não havendo previsão legal para sua exclusão da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

GLOSA. COMPENSAÇÃO SALÁRIO-FAMÍLIA. PAGAMENTO A MAIOR.

Os valores a título de salário-família, pagos a maior, em desacordo com a legislação previdenciária, deixam de ter caráter de benefício previdenciário, passando a integrar o salário de contribuição dos trabalhadores.

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei 8.212/1991), limitando-se ao percentual máximo de 75% previsto no art. 44 da Lei 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento parcial para recálculo da multa nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores, observado o limite de 75%. Ausente momentaneamente o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Tabora Simões.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas às contribuições da parte patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), para as competências 01/2004 a 04/2008.

O Relatório Fiscal (fls. 102/114) informa que os fatos geradores apurados no presente lançamento fiscal são decorrentes das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, inseridas por meio dos seguintes levantamentos:

1. FP3 – FOPAG GFIP SIMPLES CPP → compreendem as contribuições previdenciárias patronais incidente sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, informadas em GFIP, para as competências de janeiro/2004 a junho/2007, período em que a empresa informa na GFIP ser optante pelo SIMPLES;
2. FP4 – FOPAG NÃO INFORMADA GFIP CPP → compreendem as contribuições previdenciárias patronais incidente sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, não informadas em GFIP, para as competências de janeiro/2004 a junho/2007, período que a empresa informa na GFIP ser optante pelo SIMPLES;
3. FP6 – FOPAG NÃO INFORMADA GFIP → compreendem as contribuições previdenciárias patronais incidente sobre a remuneração de empregados e contribuintes individuais, não informadas em GFIP, julho/2007 a abril/2008.

Esse Relatório Fiscal informa também que a empresa, ao elaborar as folhas de pagamento, não considerou todas as rubricas sobre as quais incidem contribuições previdenciárias, para efeito da verificação do direito de o empregado receber o salário-família, o que originou pagamentos indevidos a este título, os quais foram glosados e estão demonstrados na planilha “Glosa Salário-Família”, no Relatório de Lançamentos (RL) e no Demonstrativo Analítico do Débito (DAD).

Esclarece ainda que:

1. os valores constantes nas Guias de Recolhimento apresentadas (GPS), bem como os valores recolhidos contidos na conta corrente da empresa, nos sistemas informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil, foram considerados para efeito de dedução dos valores devidos apurados e constam no Relatório de Documento apresentados (RDA) e no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA);

2. as GFIPs foram informadas pela empresa, até junho de 2007, como optante pelo SIMPLES, entretanto a autuada foi excluída daquele sistema retroativamente a 01/01/2004;
3. a empresa efetuou recolhimentos por meio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF's), entre janeiro de 2004 e junho de 2007, na condição de optante pelo SIMPLES. Tais recolhimentos contêm valores referentes a contribuições previdenciárias nos percentuais fixados pela Lei 9.317/1996, os quais foram lançados mês a mês a crédito da contribuinte e estão discriminado no Relatório de Documentos Apresentados (RDA) na coluna tipo de documento como CRED;
4. a partir de 01/07/2007, a empresa não mais recolheu DARF's como optante pelo SIMPLES e sim como optante pelo Lucro Presumido, não possuindo créditos a serem lançados a título de contribuições previdenciárias patronais;
5. a autuada apresentou livros contábeis de janeiro de 2004 a dezembro de 2008 contendo registros que não permitem identificar as movimentações financeiras, inclusive as bancárias, causando embaraços à fiscalização;
6. restou caracterizado grupo econômico de fato. A empresa, entre janeiro de 2004 e junho de 2007, estava inscrita no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES Federal. No decorrer da ação fiscal foi verificado ser ela a principal empresa do grupo econômico Metais Imperatriz, sendo a mais antiga e a detentora de maior faturamento, funcionando no mesmo local que as demais empresas do grupo, que exploram o mesmo ramo de atividade, têm o mesmo contador e a mesma seção de recursos humanos, sendo que a mesma pessoa recebe as correspondências enviadas para elas. A receita bruta do grupo supera o limite máximo fixado para optantes pelo SIMPLES Federal, foram usadas interpostas pessoas que não os sócios, o faturamento foi distribuído entre as empresas de modo a que todas usufrissem o SIMPLES, conforme foi relatado detalhadamente no processo 10950.004249/2009-55, relativo à Representação Fiscal, lavrada pelo Auditor Fiscal, com vistas à exclusão da empresa do aludido sistema SIMPLES. Em 14 de agosto de 2009 foi emitido o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 35, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Maringá/PR, excluindo a empresa do SIMPLES retroativamente a 01/01/2004. Assim, os valores lançados no Auto de Infração em questão foram tratados como se referindo a empresa não optante pelo SIMPLES. No período de janeiro de 2006 a junho de 2007, no qual a contribuinte havia se enquadrado no SIMPLES Federal, havia uma média de 69 empregados/mês, com o faturamento atingindo a média mensal de R\$124.795,00. Entre julho de 2007 e dezembro de 2008 (quando não mais era optante pelo SIMPLES Federal), ocorreu redução do número de funcionários para

uma média de 24 empregados/mês, ao mesmo tempo em que a receita bruta média mensal foi elevada para R\$513.823,00, ou seja, o menor número de empregados não refletiu na diminuição da receita bruta, pelo contrário, esta aumentou, sendo que os empregados foram distribuídos entre as empresas integrantes do grupo Metais Imperatriz.

Observado o princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, para as infrações com fato gerador anterior a 04 de dezembro de 2008 (competências até 11/2008), data de entrada em vigor da Medida Provisória (MP) 449, convertida na Lei 11.941/2009, foi efetuada a comparação entre a multa vigente na época da ocorrência dos fatos geradores e a multa imposta pela legislação superveniente, aplicando-se, para efeito do lançamento, a penalidade mais benigna para o contribuinte. Conforme quadro demonstrativo inserido no Relatório Fiscal, a multa menos gravosa foi a prevista na legislação atual, ou seja, a multa de ofício de 75%, que foi aplicada sobre as contribuições não recolhidas apuradas no presente Auto de Infração relativo às obrigações principais.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 06/10/2009 (fl. 01).

A Notificada apresentou impugnação tempestiva (fls. 326/375) – acompanhada de anexos de fls. 376/388 –, alegando, em síntese, que:

1. o Auto de Infração ora impugnado deu-se em virtude da exclusão da empresa do SIMPLES, através do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 35, de 14/08/2009, exclusão esta que ainda não tem caráter definitivo, não produzindo seus efeitos legais, pois foi interposta Manifestação de Inconformidade em face do aludido ADE. Cita que, após o malfadado Ato Declaratório, a Receita Federal ainda lavrou o Auto de Infração, tendo em ótica a retroação da exclusão ao ano calendário de 2004. Ocorre que tanto o ADE quanto o processo administrativo fiscal estão eivados de nulidades, ilegalidades, inconstitucionalidades e vícios formais insanáveis, não merecendo prosperar, devendo o lançamento ser julgado nulo e insubsistente consoante as razões que aduz na impugnação;
2. **Ilegalidade do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 35, de 14/08/2009.** Alega a impugnante ser ilegal e nulo o Ato Declaratório Executivo 35, que excluiu a empresa do SIMPLES, pois a Lei 9.317/96, que fundamenta a exclusão, já estava revogada pela Lei Complementar 123, de 14/12/2006. Impossível que o ato de exclusão do SIMPLES tenha como fundamento basilar uma lei que não mais produzia efeitos no mundo jurídico, sem ao menos citar a lei então vigente, a LC 123/2006. Previsões em lei revogada não podem autorizar o fisco a declarar por ato administrativo a incidência de penalidade, pois o abstrato jurídico não mais fazia parte do conjunto de normas passíveis de aplicação. Sustenta que o ato que a excluiu do SIMPLES, pautado em lei revogada, carece de legalidade, encontrando-se ameaçada de ruína a estrutura do Estado Democrático de Direito caso se mantenha tal ato, porquanto os ditames da Lei 9.317/1996 não mais possuem o condão de criar, modificar ou extinguir atos ou fatos jurídicos desde 01/07/2007, conforme expressa previsão na Lei Complementar 123/2006. Afirma que o ato declaratório do senhor Delegado da Receita Federal em Maringá

encontra-se maculado por vício insanável, posto que não preenche as exigências obrigatórias do Decreto 70.235/1972, artigo 10, inciso IV, é ilegal e merece ser tido por inexistente. Em consequência, o Processo Administrativo Fiscal ora impugnado deve ser julgado insubsistente;

3. Ausência da exclusão definitiva da empresa do SIMPLES.

Assevera a defendente que o ato administrativo de lançamento deve ser anulado, pois baseado em fato incerto. É prematuro o fisco pretender receber valores previdenciários sem já se ter verificado a exclusão definitiva da contribuinte da tributação pelo SIMPLES. Diz que os pagamentos que vinha efetuando encontravam-se todos de acordo com o regime de tributação pelo SIMPLES e que o que motivou a lavratura do Auto de Infração foi justamente sua exclusão do aludido regime tributário diferenciado. Alega que a *conditio sine qua non* para a lavratura dos autos de infração é a certeza da exclusão definitiva da empresa do SIMPLES, pelo menos na seara administrativa, pois as infrações simplesmente desapareceriam se o ato de exclusão restar anulado ou improcedente. Na medida em que o fundamento do próprio Auto de Infração sustenta-se numa variável, entende a impugnante que a administração ultrapassou seu poder-dever, porquanto ausente o caráter definitivo do ADE, restando patente a ocorrência da ofensa ao devido processo legal e da impossibilidade de exercício do contraditório e da ampla defesa. A descrição do fato gerador é uma incógnita, pois não se tem certeza se a empresa está ou não excluída do SIMPLES; a disposição legal infringida conecta-se diretamente à descrição do fato, ao que resta completamente desprovido de certeza o lançamento. Cita que à medida que incertezas pairam sobre o ato fundamental que resultou no processo administrativo em tela resta extremamente difícil à empresa defender-se do alegado “calote” tributário, porque sequer se sabe se as contribuições previdenciárias em questão são realmente devidas. Questiona sobre qual processo será julgado primeiro, se o Auto de Infração ou o Ato Declaratório da Exclusão e sustenta que, tendo fulcro em fato incerto, deve o Auto de Infração ser anulado, pois ofende a previsão legal (artigo 10 do Decreto 70.235/1972), o que constitui vício insanável e afronta os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa;

4. Falta de alteração do MPF para a fiscalização do SIMPLES.

Alude a empresa ao fato de que o MPF indica apenas as contribuições sociais que serão objeto do procedimento fiscal, sendo que a única alteração foi relativa ao período envolvido na fiscalização, não havendo nele sido incluída pelo Auditor Fiscal a fiscalização do SIMPLES. Diz que é direito do contribuinte saber o inteiro teor do procedimento fiscal que está sofrendo, sendo obrigação do Auditor alterar o MPF, incluir em seu objeto a fiscalização do aludido sistema SIMPLES e cientificar o sujeito passivo no primeiro ato de ofício praticado após a alteração, conforme disciplina o artigo 9º da Portaria RFB nº 11.371/2007. Assegura que, em não havendo previsão formal

5. **Falta de ciência ao sujeito passivo da prorrogação do prazo do procedimento fiscal.** Ofensa aos princípios do devido processo legal, contraditório, ampla defesa e legalidade. Para a autuada, ante o disposto no art. 10, V, do Decreto 70.23/1972 e no art. 9º, parágrafo da Portaria RFB nº 11.317/2007, é imprescindível a intimação ao contribuinte acerca de eventual prorrogação do MPF, a fim de oportunizar o conhecimento do período em que estará sendo fiscalizado e das ilegalidades que lhe estão sendo imputadas no processo administrativo fiscal, possibilitando assim a sua ampla defesa. Alega que o agente fiscal prorrogou o MPF por diversas vezes e nunca cientificou o sujeito passivo quando do primeiro ato de ofício após cada prorrogação, não observando a regra contida no artigo 9º, parágrafo único da Portaria RFB nº 11.731/07. A impugnante, na pessoa de seu representante legal, em nenhum momento foi expressamente notificada acerca de tais prorrogações. Afirma que, nos termos do artigo 11, inciso I, da Portaria RFB nº 11.731/07, o MPF tem prazo máximo de 120 dias, podendo ser prorrogado, sucessivamente, por 60 dias, assim, o Auditor não dispunha de autorização legal para continuar a fiscalização, o que constituiu vício insanável e culmina na nulidade do lançamento. Sustenta que a ausência de intimação ao contribuinte acerca da 'prorrogação do prazo de fiscalização implica em violação às garantias constitucionais do devido processo legal, contraditório, ampla defesa e legalidade, garantias essas não respeitadas pela administração fiscal, acarretando prejuízos insofismáveis à impugnante, culminando com a nulidade da exclusão da empresa do SIMPLES e do Processo Administrativo Fiscal ora açoitado. Reafirma que a barbárie de o fisco não observar o regular procedimento fere os fundamentos constitucionais do contraditório e da ampla defesa, direito irrevogável da parte em poder defender-se das acusações a ela impostas, estabelecendo a garantia ao sujeito passivo da impossibilidade de lhe serem tomados bens sem que haja o devido processo legal que atenda aos ditames dos processos administrativos fiscais, com possibilidade de defesa das inquirições. Assevera que o Estado está vinculado aos ditames legais, devendo seguir à risca a lei, sob pena de afronta à Constituição Federal, logo, deve observar as determinações expressas no Decreto 70.235/1972 e na Portaria RFB nº 11.371/2007 com elevada atenção, já que se trata de autocontrole sobre os administrados. Pede a nulidade do Procedimento Fiscal, ante a violação dos ditames constitucionais acima mencionados;

6. **Inexistência de Grupo Econômico.** Insurge-se a impugnante quanto à existência de grupo econômico. Cita o conceito estabelecido no §2º do art. 2º da CLT e diz que, para se considerar que uma empresa faça parte de um grupo econômico com outras, deve existir uma relação íntima de negócio e de controle entre elas, devendo ser comuns a gestão e os interesses. Entende que o simples fato de um sócio de

determinada empresa estar inserido no contrato social de outra não implica na existência de grupo de empresas, como entendeu equivocadamente o Auditor Fiscal. Informa que as empresas em questão têm personalidade jurídica distinta, finalidade social diversa, empregados próprios (não são comuns), controladores diversos e clientes próprios e independentes. Entre a empresa impugnante e as demais empresas mencionadas não se vislumbra qualquer forma de direção, controle ou administração, estando ausente a figura de grupo econômico;

7. **Dedução dos valores recolhidos na sistemática do SIMPLES.** Diz a impugnante que devem ser aproveitados os montantes recolhidos na sistemática dos regimes diferenciados, na proporção que cabe às contribuições previdenciárias, conforme planilhas de folhas 19/22 da impugnação e que o Auditor não abateu corretamente os valores recolhidos no sistema SIMPLES;
8. **Decadência.** Cita que a autoridade administrativa não observou o prazo decadencial. A ciência do sujeito passivo deu-se em outubro de 2009, portanto entende que estariam decadentes os lançamentos relativos a janeiro a setembro de 2004;
9. **Ilegalidade da exigência de contribuições sobre verbas trabalhistas não efetivamente laboradas.** Fato gerador, hipótese de incidência e base de cálculo das contribuições previdenciárias. A impugnante traça considerações sobre fatos geradores e hipóteses de incidência tributária, colaciona doutrina sobre o assunto e diz que as verbas que possuem caráter indenizatório (não remuneratório), ou seja, que não decorram diretamente da prestação de trabalho não devem compor as bases de cálculo da contribuição previdenciária. Aduz que, dos dispositivos por ela elencados, forçoso concluir que a base da contribuição para a seguridade social é a remuneração paga aos segurados, destinada a retribuir o trabalho. Cita que não devem integrar o salário de contribuição as verbas elencadas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991 e alega que, por mais expresso que seja o rol ali constante, o Auditor Fiscal não excluiu as verbas lá relacionadas das bases de cálculo das contribuições previdenciárias ora exigidas. Sustenta que o Auditor tomou por base o valor total das verbas (remuneratórias e indenizatórias) pagas aos empregados e que não foram excluídas da base de cálculo verbas como férias indenizadas, respectivo adicional constitucional e abono de férias, licença prêmio, vale-transporte, bolsa de estudo, participação nos lucros e resultados, extinção do contrato de trabalho por dispensa incentivada, auxílio acidente, auxílio creche, auxílio quilometragem, ausência permitida ao trabalho, seguro de vida, entre outras constantes no mencionado § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991. Com isto, restaria comprovada a ilegalidade da base de cálculo, tornando o Auto de Infração em questão ilíquido. Diz que, com o intuito de comprovar de forma inequívoca suas alegações, ilustrou a impugnação com resumos da folha de salários juntados no anexo III e que era incumbência legal do

10. **Ilegalidade da exigência das contribuições previdenciárias e reflexos sobre Auxílio-Doença, Salário-Maternidade e Repouso Semanal Remunerado.** Assevera a defendente que são ilegais as exigências de contribuições previdenciárias e reflexos sobre as verbas representadas pelo auxílio-doença (primeira quinzena de afastamento), pelo salário-maternidade e pelo repouso semanal remunerado, devendo ser excluídos os valores pagos a estes títulos da base de cálculo de contribuições previdenciárias lançadas no presente Auto de Infração. Aduz que, por mais expresso que seja o rol do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991, a jurisprudência mais abalizada passou a entender que referido rol não é taxativo, devendo ser examinado a cada caso em concreto. Alega que a remuneração paga ao empregado nos primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não tem natureza salarial e/ou de contraprestação pelos serviços efetivamente prestados. Colaciona jurisprudência sobre o assunto e diz ser manifestamente ilegal a cobrança de contribuições sobre tais valores, que devem ser excluídos das bases de cálculo lançadas no presente Auto de Infração. Afirma que o salário-maternidade é uma renda mensal paga pelo próprio INSS e não um salário mensal, não havendo uma contraprestação por serviços efetivamente prestados nem um salário propriamente dito. Durante o afastamento da empregada pela ocorrência da maternidade, o contrato de trabalho resta suspenso, não havendo recebimento de salário e sim de um benefício previdenciário sem natureza remuneratória. O salário maternidade, para a defendente, tem a mesma natureza e princípio do auxílio-acidente, sobre o qual não incidem contribuições previdenciárias patronais. Sustenta que o STF está na iminência de reconhecer a inconstitucionalidade da cobrança de contribuições previdenciárias sobre tal verba, que deve ser excluída do lançamento em epígrafe. Assegura que o repouso semanal remunerado consiste no lapso temporal em que o empregado goza de descanso, recebendo neste período pagamento sem estar trabalhando, como forma de uma indenização, de uma gratificação pelo trabalho prestado semanalmente, não havendo, assim, uma contraprestação por efetivo serviço prestado, portanto, também é ilegal a cobrança de contribuições sociais previdenciárias sobre valores pagos a tal título;

11. **Ilíquidez do Auto de Infração.** Sustenta a impugnante que a base de cálculo utilizada pelo fisco não pode ser considerada válida. Em não tendo o auditor dela excluído as verbas elencadas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991, deixando também de excluir demais verbas de caráter indenizatório, o Auto de Infração torna-se ilíquido. Garante ser impossível reconstituir-se a base de cálculo do tributo em questão, em sede de recurso administrativo, e quer que fique bem claro que não se trata de simples abatimento de valores, mas sim de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária e reflexos nos últimos cinco anos. Questiona sobre qual o montante do tributo devido e assevera que há ofensa ao art. 142 do CTN, no tocante ao cálculo desse montante, que se torna impossível de determinar, haja vista que a apuração da base de cálculo foi realizada em desconformidade com a

lei. Cita o art. 10, V, do Decreto 70.235/1972 e repete que as verbas indenizatórias não foram excluídas da base de cálculo, devendo ser reconhecida a ilegalidade do procedimento fiscal, em razão da impossibilidade de determinação do tributo devido, caso em apreço;

12. **Glosa de compensação do salário-família e do salário maternidade.** Consoante a defendente, da leitura do art. 68 e do art. 72, §1º, da Lei 8.212/1991, bem como do art. 97 do Decreto 3.048/1991, depreende-se que o salário-família e o salário-maternidade são de responsabilidade da previdência social, que se utiliza da empresa tão somente para fins de repasse dos valores aos beneficiários, através do instituto da compensação. Nesse sentido, entende que não há fundamento legal que autorize a glosa das compensações dos correspondentes valores, não se encontrando no processo administrativo fiscal nenhum tipo de prova ou mero indício de irregularidade por parte do contribuinte quanto às compensações que efetuou a título de salário-família e de salário-maternidade, devendo ser reconhecida a nulidade da glosa das compensações procedida pelo Auditor Fiscal, que carece de motivação, a qual é corolário do Estado Democrático de Direito, permitindo ao cidadão entender as razões pela qual o ato administrativo foi prolatado e possibilitando-lhe buscar a reversão da decisão;
13. **Multa Aplicada.** Insurge-se a impugnante contra a multa de ofício de 75% aplicada pelo Auditor Fiscal, entendendo que, no caso em tela, a multa aplicável seria a multa de mora de 20%. Requer, pois, a redução da multa de 75% para 20%, de acordo com o art. 144 do CTN;
14. **Pedidos.** A impugnante requer seja declarado nulo o Processo Administrativo Fiscal em questão, em razão da ilegalidade do Ato Declaratório Executivo 35, de 14/08/2009; de o MPF não haver sido alterado para incluir-se em seu objeto a fiscalização sobre o SIMPLES, violando o art. 7º, § 1º da Portaria RFB nº 11.371/2007; de não haver sido o sujeito passivo expressamente cientificado sobre as alterações e prorrogações do MPF, o que viola o art. 9º, parágrafo único, da Portaria RFB nº 11.371/2007; de o MPF haver violado os princípios do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da legalidade; de o MPF estar baseado em fato incerto, tendo em vista que a impugnante não foi excluída em caráter definitivo do SIMPLES; da inexistência de grupo econômico. No caso de serem superadas as preliminares de nulidade acima, requer seja determinada a suspensão do trâmite processual em relação aos lançamentos efetuados e pretensos atos de cobrança, até decisão final quanto à exclusão da empresa do SIMPLES. Vencidas as questões preliminares, requer seja determinada a compensação de valores já recolhidos pela impugnante sob a égide do SIMPLES, resguardadas as devidas proporções e alíquotas; seja reconhecida a decadência dos créditos relativos aos fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos contados da ciência do Auto de Infração; seja reconhecida a ilegalidade da base de cálculo apurada para fins de lançamento da

contribuição e reflexos, excluindo-se as verbas albergadas pelo art. 28, §9º, da Lei 8.212/1991; seja reconhecida a ilegalidade da base de cálculo apurada com base nas verbas auxílio-doença (primeira quinzena de afastamento), salário-maternidade e repouso semanal remunerado; seja reconhecida a ilegalidade do lançamento do crédito tributário em epígrafe por ofensa ao art. 142 do CTN, tendo em vista a impossibilidade de determinação do montante do tributo devido no caso em apreço; seja reconhecida a ilegalidade do lançamento do crédito tributário por ofensa ao art. 10, V, do Decreto 70.235/1972, tendo em vista a impossibilidade de determinação da exação fiscal no caso em questão; seja reconhecida a ilegalidade da glosa das compensações de salário-família e do salário-maternidade, por ausência de provas e de justificativa legal; seja determinada a redução da multa de 75% para 20%, de acordo com o art. 144 do CTN. Por fim protesta pelo aproveitamento das provas produzidas (prova emprestada) quando da manifestação de inconformidade em face do Ato Declaratório Executivo que excluiu a empresa do SIMPLES, mediante traslado dos elementos que a documentaram.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Curitiba-PR – por meio do Acórdão 06-26.193 da 5ª Turma da DRJ/CTA (fls. 399/422 – Volume II) – considerou o lançamento fiscal procedente em parte, eis que foi constatada a existência de decadência parcial. Com isso, houve exclusão dos valores relativos às competências janeiro de 2004 a setembro de 2004 e manteve integralmente o crédito tributário remanescente.

A Notificada apresentou recurso (fls. 432/462 – Volume III), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua repetição das alegações de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá-PR informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fl. 464).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 427 e 432) e não há óbice ao seu conhecimento.

No presente lançamento fiscal ora analisado, constam as contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas à parcela patronal, inclusive as contribuições destinadas ao SAT/GILRAT. Em decorrência da constatação do instituto da decadência tributária, a primeira instância excluiu os valores apurados para as competências 01/2004 a 09/2004, restando para apreciação e análise da controvérsia instaurada as competências 10/2004 a 04/2008.

Esclarecemos que a empresa foi excluída do sistema de tratamento tributário diferenciado “SIMPLES”, por meio de processo próprio (protocolo 10950.004249/2009-55), no qual foi expedido o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 35, de 14/08/2009, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá (fls. 391/398).

Como os motivos fáticos e jurídicos da exclusão da empresa do “SIMPLES” estão devidamente registrados no processo nº 10950.004249/2009-55, consubstanciado pelo Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 35/2009, iremos afastar e não conhecer todos os motivos que fundamentam o pleito de declaração de ilegalidade ou nulidade do aludido ADE, que não está em julgamento nesta oportunidade, pois este não é o momento ou o local oportuno para analisar essas matérias. O foro adequado para a discussão dessas matérias é o respectivo processo instaurado para esse fim (processo nº 10950.004249/2009-55) e não o presente processo de lançamento fiscal de crédito previdenciário oriundo de uma obrigação tributária principal.

Com isso, a decisão desta Turma da Corte Administrativa (CARF) vai restringir-se exclusivamente às demais questões que não dizem respeito ao âmbito da matéria da sua exclusão do sistema de tratamento tributário diferenciado “SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL”.

Esse entendimento está consubstanciado nos artigos 2º e 3º do Regimento Interno do CARF – Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 –, que estabelecem as atribuições (competências) específicas de cada órgão dessa Corte Administrativa.

Regimento Interno do CARF - Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009:

Art. 2º. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

(...)

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado

de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (SIMPLES-Nacional);

Art. 3º. À Segunda Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

(....)

IV - Contribuições Previdenciárias, inclusive as instituídas a título de substituição e as devidas a terceiros, definidas no art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007;

Dessas regras do Regimento Interno do CARF, retromencionadas, percebe-se, então, que os processos de exclusão do SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL e os processos de lançamentos de contribuições previdenciárias são apreciados por órgãos julgadores distintos, em atendimento ao princípio da especialidade.

De fato, constata-se que há correlação e dependência entre a controvérsia que se discute especificamente no lançamento da contribuição social previdenciária (relação obrigacional principal) e a matéria referente ao enquadramento no SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL (processo nº 10950.004249/2009-55), uma vez que essa última matéria – inclusive a discussão referente ao período acobertado e abarcado por essa exclusão –, sendo favorável ao Recorrente, arrastará para a mesma conclusão todos os processos de constituição de créditos tributários (lançamento da obrigação principal).

Por outro lado, ainda que se tenha notícia de que a Recorrente encontra-se questionando a sua exclusão do SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL – conforme relato do seu patrono, manifestado em sustentação oral –, o que se deve preponderar, para fins de análise do lançamento fiscal da obrigação tributário-previdenciária principal, é a informação de que a Recorrente permanece excluída desse sistema de recolhimento dos tributos (SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL) a partir de 01/01/2004. Eventual equívoco por parte do Fisco na fundamentação legal da data inicial dos efeitos da exclusão do SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL, consubstanciado no Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 35, de 14/08/2009, constitui sempre questão a ser tratada pela autoridade que possua tal atribuição administrativa (competência) para isso, devendo ser tratado no processo instaurado para esse fim (processo nº 10950.004249/2009-55), e não nos autos desse processo, que se limita a reconhecer os efeitos da permanência ou não da empresa no Sistema SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL, bem como analisar as demais questões pertinentes ao lançamento da obrigação principal.

Portanto, com relação ao enquadramento no SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL, não farei apreciação nem exame dessa matéria, pois não se trata de matéria pertinente à análise dessa Turma julgadora do CARF (2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção). No entanto, sinalizo no sentido que fique sobrestada esta decisão até a decisão

definitiva sobre o enquadramento da empresa no SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL, o qual deverá ser analisado pela Primeira Seção do CARF.

Como a empresa foi excluída do sistema “SIMPLES”, os tributos que antes vinham sendo recolhidos na sistemática do programa devem ser recolhidos pela sistemática aplicável às demais empresas não incluídas no sistema. Isso permitiu o lançamento das contribuições sociais devidas pela empresa em função de sua exclusão do Simples, conforme o art. 16 da Lei 9.317/1996, *in verbis*:

Art. 16. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Diante desse quadro, faremos análise apenas das matérias que não dizem respeito da sua exclusão do sistema “SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL”.

DAS PRELIMINARES:

A Recorrente alega que o lançamento fiscal seja declarado nulo, em razão da ilegalidade do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 35, de 14/08/2009, e a sua exclusão não ocorreu em caráter definitivo do SIMPLES. Com isso, segundo a Recorrente o fato gerador não estaria definitivamente demonstrado.

Tal alegação não será acatada, pois os elementos probatórios que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão do fato gerador das contribuições sociais lançadas, que foram as relativas às contribuições previdenciárias da parte patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), para as competências 08/2004 a 04/2008.

Verifica-se ainda que o lançamento fiscal ora analisado atende aos pressupostos essenciais para sua lavratura, contendo de forma clara os elementos necessários para a sua configuração e caracterização. Com isso, não há que se falar em vícios no lançamento fiscal, eis que estão estabelecidos de forma transparente nos autos (fls. 01/325) todos os seus requisitos legais, conforme preconizam o art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da contribuição previdenciária devida; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

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 a aplicação da penalidade cabível.

Nesse mesmo sentido dispõe o art. 10 do Decreto 70.235/1972:

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

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O Relatório Fiscal (fls. 102/114) e seus anexos (fls. 01/101 e 115/325) são suficientemente claros e relacionam os dispositivos legais aplicados ao lançamento fiscal ora analisado, bem como discriminam o fato gerador da contribuição devida. A fundamentação legal aplicada encontra-se no Relatório de Fundamentos Legais do Débito - FLD (fls. 68/69). Há o Discriminativo Analítico de Débito (DAD), que contém todas as contribuições sociais devidas, de forma clara e precisa (fls. 04/23). Ademais, constam outros relatórios que complementam essas informações (fls. 24/43), tais como: Discriminativo Sintético do Débito (DSD); Relatório de Lançamentos (RL); dentre outros. Esses documentos, somados entre si, permitem a completa verificação dos valores e cálculos utilizados na constituição do crédito tributário.

Além disso – no Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF (fls. 91/94), no Termo de Intimação Fiscal - TIF (fls. 95/98) e no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEPF (fls. 99/100) –, todos assinados por representantes da empresa, constam a documentação utilizada para caracterizar e concretizar a hipótese fática do fato gerador das contribuições lançadas e a informação de que o sujeito passivo recebeu toda a documentação utilizada para caracterizar os valores lançados no presente lançamento fiscal. Posteriormente, isso foi confirmado pelo Relatório Fiscal de fls. 102/114.

Toda a fundamentação legal que amparou o lançamento foi disponibilizada ao contribuinte, conforme se verifica no relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD), que contém todos os dispositivos legais por assunto e competência (fls. 68/69).

Com isso, ao contrário do que afirma a Recorrente, o lançamento fiscal foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias da parte patronal, incluindo as contribuições para o financiamento do SAT/GILRAT, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, fazendo constar nos relatórios que o compõem os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

Não há que se falar em nulidade diante das regras estabelecidas pelo artigo 59 do Decreto 70.235/1972, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Logo, essas alegações da Recorrente de nulidade do lançamento fiscal são genéricas, ineficientes e inócuas, não se permitindo configurar qualquer nulidade ou ilegalidade e não serão acatadas.

Com relação às alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade constantes na peça recursal, cumpre esclarecer que a administração pública deve observar o princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de constitucionalidade e legalidade, que só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, conforme a competência determinada pela Carta Magna.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja, declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

Nesse sentido, o Regimento Interno (RI) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), transcrito a seguir:

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

A Recorrente alega que há falta de cobertura de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) durante a realização da auditoria fiscal, eis que ela não foi cientificada de forma expressa, quando do primeiro ato de ofício praticado, das alterações e prorrogações do MPF-F.

Entendo que o MPF foi criado no intuito de legitimar o procedimento fiscal. Além disso, MPF válido para fins de autuação é aquele em que o sujeito passivo teve conhecimento de sua existência, seja realizada pessoalmente por meio de Termo de Início de Procedimento Fiscal, seja realizada por intermédio de correspondência postal com comprovante de Aviso de Recebimento (AR).

O MPF é a ordem específica dirigida ao auditor fiscal para que, no uso de suas atribuições privativas, instaure os procedimentos fiscais, assim conceituados como ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações previdenciárias, podendo, dessas ações, resultar a constituição do crédito previdenciário. É mero controle administrativo interno, podendo ser prorrogado pela autoridade outorgante tantas vezes quantas necessárias, por intermédio de registro eletrônico, disponível na internet, no endereço "www.receita.fazenda.gov.br", cujo código de acesso é indicado no próprio documento.

Devidamente instaurado o procedimento fiscal, o MPF terá validade até o final do prazo por ele estabelecido ou na data em que houver conclusão do procedimento fiscal, registrado por meio do Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF).

Verifica-se que o procedimento fiscal foi iniciado regularmente com a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F) nº 09.1.05.00-2008-

00509-8, código de acesso nº 65339253 (fls. 91/94), e sua ciência ocorreu em 01/10/2008, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal recebido pela sócia gerente Roberta Cinara Gomes Comin, através do qual foi solicitada a apresentação de documentos e/ou esclarecimentos, bem como foi informado o número e o código de acesso ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) no site da Secretaria da Receita do Brasil.

Posteriormente, foram prorrogados regularmente os Mandados de Procedimento Fiscal.

No que se refere ao prazo de validade de MPF e suas prorrogações, cumpre transcrever os seguintes dispositivos da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007:

Art. 4º. O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal. (g. n.)

(...)

Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observadas, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

(...)

Art. 18. Os MPF emitidos e suas alterações permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata o art. 4º, parágrafo único, mesmo após a conclusão do procedimento fiscal correspondente. (g. n.)

Pelos dispositivos acima mencionados, percebe-se que há previsão de prorrogação do prazo de validade do MPF, tantas vezes quantas forem necessárias, sendo que a prorrogação é efetuada por meio eletrônico e essa informação, a dispensar a ciência pessoal do sujeito passivo, estará disponível na Internet para consulta, a partir do código de acesso a ele fornecido com o termo que formaliza o início do procedimento fiscal (fls. 91/94).

Para a caracterização de que a autuação foi regularmente comunicada ao sujeito passivo, constata-se que a Recorrente impugnou o levantamento no prazo definido pela norma que rege o Processo Administrativo Fiscal, exercendo seu direito ao contraditório e à ampla defesa e dando início à fase litigiosa.

Por outro lado, no próprio documento anexado pela Recorrente em sua peça de defesa (fl. 385), observa-se claramente que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF 09.1.05.00-2008-00509-8) ressalta o seguinte: “*Este instrumento poderá ser prorrogado, a critério da autoridade outorgante, (...)*”. Informa ainda tal documento a alteração do período abrangido pela fiscalização, ocorrida em 02/04/2009, bem como as prorrogações efetuadas, até novembro de 2009.

Com isso, a regularidade da continuidade da fiscalização poderia ter sido conferida pela contribuinte a qualquer tempo, com o acesso ao site institucional do Fisco: www.receita.fazenda.gov.br.

Diante disso, não acato as preliminares ora examinadas de nulidade e de ilegalidade, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

A Recorrente alega que a auditoria fiscal não abateu corretamente os montantes por ela recolhidos na sistemática do regime diferenciado SIMPLES, na proporção que cabe às contribuições previdenciárias.

Tal alegação não será acatada pelos motivos a seguir delineados.

Constata-se que os valores correspondentes às contribuições previdenciárias inseridos em Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF's) – recolhidos pela Recorrente na condição de optante pelo SIMPLES, para as competências 01/2004 a 06/2007 – foram devidamente apropriados, mês a mês, a crédito do contribuinte, conforme se evidencia no Relatório de Documentos Apresentados (RDA) e no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA), fls. 44/67, em que constam na coluna tipo de documento como “CRÉD”, bem como no Discriminativo Analítico do Débito (DAD), na coluna de créditos considerados (fls. 04/23).

O procedimento de aproveitamento dos valores recolhidos na sistemática do SIMPLES, utilizado pela auditoria fiscal, está em consonância com os percentuais de partilha estabelecidos pela legislação de regência do fato gerador, assim delineada: (i) para as competências 01/2004 a 12/2005, redação original da Lei 9.317/1996; e (ii) competências 01/2006 em diante, redação da Lei 9.317/1996 alterada pela Medida Provisória (MP) nº 275, de 29/12/2005, convertida na Lei 11.307/2006.

A Recorrente argumenta que o procedimento de auditoria fiscal se utilizou de verbas indenizatórias para caracterizar como remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, infringindo, assim, o art. 28, § 9º, da Lei 8.212/1991.

Tal alegação também não será acatada, eis que a Recorrente não demonstrou a veracidade de sua argumentação e, nos autos, inexistem qualquer elemento probatório do fato ora analisado, restando incomprovada a integração à base de cálculo das espécies indenizatórias. Logo, não merecem melhor abordagem as alegações postas neste tópico.

Com relação as alegações de que são ilegais as exigências de contribuições previdenciárias e reflexos sobre as verbas representadas pelo auxílio-doença (primeira quinzena de afastamento), pelo salário maternidade e pelo repouso

semanal remunerado, devendo ser excluídos os valores pagos a estes títulos da base de cálculo de contribuições previdenciárias lançadas no presente Auto de Infração.

Com relação às verbas pagas representadas pelo auxílio-doença, constata-se que a Recorrente não demonstrou a veracidade de sua alegação, eis que não consta nos autos qualquer elemento probatório do fato ora analisado, restando incomprovada a integração à base de cálculo da espécie indenizatória. Logo, não merece melhor abordagem a alegação posta neste particular.

No que tange ao repouso semanal, cumpre esclarecer que não assiste razão a Recorrente, eis que existe disposição legal inserindo tal verba como base de cálculo da contribuição sociais apurada no presente lançamento.

Os valores concernentes ao repouso semanal remunerado são salários de contribuição, conforme a regra estabelecida pelo art. 28, I, da Lei 8.212/1991, *in verbis*:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, **assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma**, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97) (g.n.)*

Por sua, a legislação determina a incidência da contribuição apurada sobre o salário-maternidade, sendo um benefício previdenciário que também compõe o salário de contribuição, nos termos do art. 28, § 2º, da Lei 8.212/1991.

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 2º O salário-maternidade é considerado salário-de-contribuição.

Assim, as exceções para não incidência do salário de contribuição previdenciário (base de cálculo) estão expressamente arroladas no art. 28, parágrafo 9º, da Lei 8.212/1991, sendo que as verbas pagas a título de salário maternidade e de repouso semanal remunerado não estão ali inseridas. Logo, essas verbas devem integrar a base de cálculo da contribuições sociais previdenciárias.

A Recorrente alega que não há fundamento legal que autorize a glosa das compensações do salário-família e do salário-maternidade, não se encontrando no processo administrativo fiscal nenhum tipo de prova ou mero indício de irregularidade por parte do contribuinte quanto às compensações que efetuou a tal título.

Esclarecemos que não foi citado pela auditoria fiscal que tivesse ocorrido glosa de compensações de salário-maternidade. As glosas utilizadas pela auditoria fiscal referem-se exclusivamente ao salário-família.

Verifica-se que o fundamento legal de autorização de tal glosa está devidamente inserido no relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD), que é parte integrante do Auto de Infração (fls. 68/69).

O art. 255 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, estabelece que a empresa será reembolsada, mediante dedução do respectivo valor, no ato do recolhimento das contribuições devidas, pelas cotas do salário-família que houver pago para segurados a seu serviço de acordo com aquele Regulamento.

Art. 255. A empresa será reembolsada pelo pagamento do valor bruto do salário-maternidade, observado o disposto no art. 248 da Constituição, incluída a gratificação natalina proporcional ao período da correspondente licença e das cotas do salário-família pago aos segurados a seu serviço, de acordo com este Regulamento, mediante dedução do respectivo valor, no ato do recolhimento das contribuições devidas, na forma estabelecida pelo INSS. (Nova Redação pelo Decreto nº 4.862 de 21/10/2003 - DOU DE 22/10/2003)

O pagamento de cotas de salário-família sem observância dos requisitos necessários implica na glosa dos valores indevidos, que passam a integrar o salário-de contribuição dos empregados.

Não tem consistência a alegação de que não há nos autos a existência de provas ou de indícios de irregularidade por parte do contribuinte quanto às aludidas compensações. Constata-se que a planilha denominada “Glosa Salário- Família”, competência por competência, relaciona os empregados que receberam salários-família em valores maiores que o previsto nas normas previdenciárias, o valor que era efetivamente devido e as diferenças apuradas, deduzidas a maior nas contribuições devidas (fls. 148/151).

Em nenhum momento a defendente apontou qualquer erro naquela planilha que, frise-se, foi elaborada conforme dados extraídos das folhas de pagamento apresentadas pela própria empresa Recorrente, por meio de arquivos digitais.

A Recorrente aduz que a auditoria fiscal não apresentou elementos probatórios suficientes para demonstrar a sua tese de Grupo Econômico.

Em suas alegações recursais, requer a Recorrente seja afastada a corresponsabilização das empresas do Grupo Econômico de fato, assim caracterizado pela autoridade lançadora, sob o argumento de que inexistente qualquer situação fática ou jurídica capaz de suportar tal entendimento, mormente quando a legislação de regência não permite a caracterização “de ofício” de Grupo Econômico pelo simples fato de as empresas terem os mesmos sócios, exigindo outros requisitos ausentes na hipótese vertente. Nessa toada, sustenta que, no caso, as empresas são totalmente dissociadas e distintas umas das outras, possuindo personalidade jurídica própria, finalidade social diversa, empregados próprios, controladores diversos, clientes próprios e independentes, não se vislumbrando entre elas qualquer forma de direção, controle ou administração. Argumenta que o simples fato de um sócio de determinada empresa estar inserido no contrato social de outra não implica na existência de grupo de empresas, como entendeu equivocadamente o Auditor Fiscal.

Tais alegações não devem prosperar pelos fatos, pela legislação de regência e pela jurisprudência deste Conselho, todos a seguir delineados neste voto.

Conforme restou devidamente demonstrado no Relatório Fiscal (fls. 102/114) e no Relatório de Representação Fiscal (processo 10950.004249/2009-55, exclusão do SIMPLES), cuja cópia foi anexada às folhas 115/147 do presente processo, assim como na decisão de primeira instância recorrida (fls. 399/422 – Volume II), as empresas ali arroladas fazem parte efetivamente de Grupo Econômico de fato, respondendo solidariamente pelo crédito previdenciário que se contesta as seguintes empresas:

1. Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda;
2. Jefferson César Gomes;
3. Jeniffer Greice Gomes Torneiras;
4. Imperatriz Sul Metais Ltda;
5. Paulo Afonso de Souza Ramos - Torneiras;
6. Maria da Conceição Trizzi.

Esclarecemos que a solidariedade previdenciária é legítima e obriga os sujeitos passivos do fato gerador da contribuição da seguridade social, desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.

Nesse sentido, os artigos 124 e 128, ambos do Código Tributário Nacional (CTN), dispõem:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei. (g.n.)

Parágrafo Único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. (g.n)

Por sua vez, o § 2º do art. 2º, da CLT, ao tratar da matéria, estabelece o seguinte:

Art. 2º. Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços.

(...)

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica,

serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Com mais especificidade, em relação aos procedimentos a serem observados pela auditoria fiscal ao promover o lançamento, notadamente quando tratar-se de caracterização de Grupo Econômico, o art. 30, inciso IX, da Lei 8.212/1991, não deixa dúvida quanto a matéria posta nos autos, recomendando a manutenção do feito, *in verbis*:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei; (g.n.)

Da leitura desse **inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/1991**, extrai-se que a relação jurídico-tributária ali esposada tem **caráter ampliativo da responsabilidade solidária**, o que leva a afirmar que **não** se restringe aos casos em que esse grupo econômico esteja **formalmente** configurado (cognominado de **grupo econômico formal**), mas também àqueles em que isso ocorra **apenas faticamente** (cognominado de **grupo econômico informal**), como na hipótese vertente.

No presente caso, ao contrário do entendimento da Recorrente, inúmeros fatos levaram à fiscalização a concluir pela existência de Grupo Econômico de fato, conforme restou circunstanciado e demonstrado no Relatório da Fiscal da Infração – acompanhado de anexos de fls. 115/147 (Relatório de Representação Fiscal, processo 10950.004249/2009-55) –, corroborado pela decisão recorrida, em que vênha para transcrever, especialmente quando a peça recursal da Recorrente traz em seu bojo os mesmos argumentos da impugnação, *in verbis*:

“[...] VIII – Grupo Econômico (...)

a) da análise do quadro societário, verificou-se tratar-se de empresa iniciada a partir do senhor Roberto Gomes Vilar, estendendo-se posteriormente para seus filhos, genros, noras e cunhada (quadro demonstrativo às folhas 118/119), à exceção da empresa Maria Conceição Trizzi, cuja titular foi empregada da Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda e da empresa Jeniffer Greice Gomes Torneiras;

b) o senhor Roberto Gomes Vilar, que o Auditor Fiscal encontrou por diversas vezes no complexo industrial, foi sócio, entre 02/04/1993 e 05/08/2005, da empresa Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda, situada na Rua Cristóvão Colombo, 798, Loanda, Paraná. Após a criação do Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, houve a constituição de firmas individuais, que funcionavam no mesmo local e exploravam o mesmo ramo de atividades da empresa principal, a Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda; (g.n.)

c) em 15/04/1997 foi constituída a empresa Jefferson César Gomes e em 20/02/2002 a empresa Jeniffer Greice Gomes Torneiras, que em 30/07/2003 alterou seu ramo de atividade para a fabricação de válvulas, torneiras e' registros de latão, época em que transferiu seu endereço para a Rua Cristóvão Colombo, número 806, Loanda, Paraná. Em 30/12/2003 foi constituída a empresa Imperatriz Sul Metais e em 06/07/2004 a empresa Paulo Afonso de Souza Ramos Torneiras;

d) em 01/12/1999 iniciou suas atividades a empresa Maria Conceição Trizzi - EPP, que em abril de 2001 **Conceição Trizzi foi empregada** da empresa Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda entre 01/02/1993 e 31/05/1996 e de 0/05/1997 a 13/08/2001 e, a partir de 01/11/2005, da empresa Jeniffer Greice Gomes Torneiras. Há rescisões de contratos de trabalho de empregados da empresa que não foram firmadas pela senhora Maria Conceição Trizzi, assim como há prepostos quando da homologação das rescisões junto ao sindicato da categoria cujas assinaturas não permitiram identificar a titularidade. A aludida empresa Maria Conceição Trizzi encerrou suas atividades junto à Receita Estadual em 01/07/2004, entretanto apresentou folhas de pagamento de empregados até setembro de 2005. Entre julho de 2004 e setembro de 2005 seus empregados foram sendo demitidos e depois readmitidos pelas empresas Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda, Jefferson César Gomes, Jeniffer Greice Gomes Torneiras, Imperatriz Sul Metais Ltda e Paulo Afonso de Souza Ramos (quadro exemplificativo às folhas 120 a 122);

e) as empresas Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda, Jefferson César Gomes e Jeniffer Greice Gomes possuíam endereços oficiais em terrenos que estavam em seus nomes. Em 13/04/09 o Auditor Fiscal procedeu à intimação para que fossem apresentados documentos referentes aos imóveis existentes em nome delas. Em 22/04/2009 foi lavrada escritura de compra e venda pelo serviço notarial de São Pedro do Paraná, mediante a qual **todos os imóveis passaram para a propriedade do senhor Roberto Gomes Vilar;** (g.n.)

f) embora tenham endereços oficiais distintos, **todas as empresas funcionavam de fato no mesmo local da Rua Cristóvão Colombo, onde está a portaria única, com placa indicativa "Metais Imperatriz",** através da qual se tem acesso às instalações das empresas e onde se encontra o equipamento para o registro de ponto dos empregados, a carga e descarga e o acesso ao único escritório administrativo. Para melhor elucidar a localização foram anexadas à Representação Fiscal fotos do local, extraídas do sítio www.google.com.br ;

g) **exceto a empresa Maria Conceição Trizzi, cujos documentos estavam com o contador comum a todas, as demais empresas têm a mesma seção de recursos humanos,** atendida por Terezinha de Souza, empregada da empresa Jefferson César Gomes de 17/01/2005 a 04/04/2007 e da empresa Jeniffer Greice Gomes - Torneira a partir de 03/09/2007. **O contador também era o mesmo, Paulo Roberto Esbrigue,** que foi empregado da empresa Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz

Ltda, no período de 15/01/2003 a 09/01/2004 e de 01/07/2004 a 27/01/2005, na função de Gerente Administrativo e da empresa Jefferson César Gomes a partir de 02/06/2008, na função de contador;

h) vários empregados demitidos de uma das empresas eram admitidos em outra do aludido grupo (quadro exemplificativo às folhas 122 a 125). Alguns dos sócios ou titulares de empresas do grupo são ou foram também empregados de outra do mesmo grupo;

i) o processo de produção dos metais industrializados obedece a uma seqüência de procedimentos, desenvolvidos em diversas seções, conforme verificado in loco e no LTCAT - Laudo Técnico de Condições Ambientais do Trabalho (macharia, fundição, policorte, batedeira, rebarbação, oficina de manutenção, usinagem, afiação de ferramentas, afinação, polimento, engancheamento, cromação, montagem, teste e expedição), sendo que não foi possível identificar separadamente onde cada uma das empresas desenvolve suas atividades, pois existe uma única linha de produção e qualquer das empresas, para produzir qualquer peça, necessita locar ou utilizar a instalação e os equipamentos da outra ou enviar a produção para empresas de fora. Na verificação dos documentos das empresas não foram encontradas notas fiscais de serviços prestados, notas fiscais de remessa de material para industrialização ou registros contábeis de receitas e despesas relativas à prestação destes serviços;

j) em todas as seções existem empregados de todas as empresas que exercem atividades de produção (afinador, controlador de produção, cromador de metais, polidor de metais, macheiro, rebarbador de metais, montador de torneira, etc). Os demais empregados, de modo geral, prestam serviços para todas as empresas do grupo (técnico de segurança no trabalho, copeira, contador, almoxarife, chefes em geral, gerentes administrativos, etc);

k) na verificação das reclamações trabalhistas foi constatada a existência de ações propostas em face de mais de uma das empresas (quadro exemplificativo às folhas 130/131);

l) na capa do LTCAT - Laudo Técnico de Condições Ambientais do Trabalho elaborado pela empresa RS Consultoria em Meio Ambiente e Segurança no Trabalho encontra-se impresso "Grupo Metais Imperatriz" e nele encontram-se relacionadas as empresas Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda, Jefferson César Gomes, Jeniffer Greice Gomes Torneiras e Paulo Afonso de Souza Ramos como ocupantes de uma área de 10.620 m², com área edificada de 7.662,48 m², mesma situação encontrada no PCMSO - Programa de Controle Médico e Saúde Ocupacional do exercício de 2008, assinado pelo senhor João Batista S. Filho;

m) nas correspondências dirigidas ao Auditor Fiscal pelas empresas Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda e Imperatriz Sul Metais consta o mesmo brasão

em dois locais da mesma página, com a mesma fonte de impressão, enquanto que nas correspondências emitidas pelas empresas Jefferson César Gomes (Metais Trevo EPP) consta no rodapé o mesmo número de telefone que pertence à Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda;

n) na contabilidade da empresa Imperatriz Sul Metais Ltda, no exercício de 2004, consta que as contas de energia eram rateadas com a empresa Jefferson César Gomes, no percentual de 50% para cada uma delas. Se a empresa Imperatriz Sul Metais estivesse instalada na Rua Fernando Magalhães, 815 (seu endereço oficial), como poderia estar dividindo a conta de luz com a empresa Jefferson César Gomes, instalada (oficialmente) na Rua Humberto de Campos, 162? Ambas as empresas foram intimadas a apresentar as contas de luz de 2005 a 2008, porém não o fizeram, o que é um indicativo de que continuaram a rateá-las. Não constam junto à Copel Distribuição, empresa fornecedora de energia elétrica, registros de ligações de energia em nome das empresas Imperatriz Sul Metais Ltda, Paulo Afonso de Souza Ramos e Maria da Conceição Trizzi;

o) outro fator que une as empresas são as contas de telefones celulares contratados pela empresa Jefferson César Gomes, identificadas entre os diversos usuários, empregados ou não das demais empresas, com a apuração do valor gasto mensalmente por cada um dos 20 usuários;

p) as empresas têm entre si um contrato particular de cessão de uso da marca industrial, por prazo indeterminado, mediante o qual a empresa Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda cede o uso da marca IMPERATRIZ para as atividades de fabricação de peças, uso em embalagens, anúncios, propaganda, folder, etc. Pelo uso da marca IMPERATRIZ a empresa franqueada pagaria à empresa franqueadora R\$1.000,00 por mês. Não foram localizados na contabilidade apresentada à auditoria registros de receitas pela cessão da marca pela Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda, nem de despesas de uso da marca pelas empresas Jefferson César Gomes, Jeniffer Greice Gomes Torneiras e Paulo Afonso de Souza Ramos Torneiras, nem registros de valores a pagar ou a receber entre as empresas, exceto no exercício de 2008, cuja contabilidade foi concluída após o início da ação fiscal e depois de questionamento a respeito pelo Auditor Fiscal;

q) não foi apresentado contrato de cessão da marca firmado com a empresa Imperatriz Sul Metais Ltda que, em janeiro de 2006, lançou R\$400.000,00 como pagamento para a Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda pelo uso da marca no ano de 2005. Houve lançamentos de concessão de empréstimos pela empresa Imperatriz Sul Metais Ltda para a empresa Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda em 30/04/2004, no valor de R\$200.000,00 e em 20/12/2004, no valor de R\$100.000,00. Em 28/03/2005 consta doação da primeira para a segunda empresa do valor de R\$100.000,00. Em 01/06/2005 consta amortização do empréstimo de R\$300.000,00, mediante sua transformação em doação. O saldo de

R\$400.000,00 em doações foi transferido em 02/01/2006 pela empresa Imperatriz Sul Metais Ltda para despesas com cessão da marca. De acordo com a contabilidade apresentada, sem o lançamento desses valores o caixa da empresa Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda teria saldo credor em alguns períodos;

r) a empresa Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda havia se enquadrado no SIMPLES até junho de 2007, o que a isentava de contribuições previdenciárias patronais. A partir de 01/07/2007 optou pelo sistema de lucro presumido, verificando-se a partir daí significativa redução no número de empregados e expressivo aumento no volume de vendas. As vendas, que no primeiro semestre de 2007 atingiram a média mensal de R\$143.243,35, para uma média de 63 empregados/mês, no segundo semestre de 2007 passaram para uma média mensal de R\$ 519.645,27 (acréscimo de 263%), para uma média de 31 empregados/mês (redução de 49%);

s) a empresa Imperatriz Sul Metais Ltda, optante pelo lucro presumido até dezembro de 2006, optou pelo SIMPLES a partir de 01/01/2007, isentando-se de contribuições previdenciárias patronais. No exercício de 2007 houve muitas contratações de empregados, passando de uma média de 10 empregados/mês em 2006 para a média de cerca de 50 empregados/mês em 2007, enquanto que o faturamento não teve a mesma evasão (quadro demonstrativo às folhas 134/135);

t) foram enviados TIFs - Termos de Intimação Fiscal via correio para as seis empresas, para seus endereços oficiais, que são distintos para cada uma delas, sendo que o recebimento de todas as correspondências deu-se pela mesma pessoa;

u) diante do constatado, a empresa Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda utilizou-se de interpostas pessoas para exercer suas atividades normais, distribuir seu faturamento e diminuir os valores a recolher em contribuições e impostos, utilizando-se de Jefferson César Gomes, Jeniffer Greice Gomes, Maria Conceição Trizzi, Paulo Afonso de Souza Ramos e das pessoas constantes no contrato social e alterações da empresa Imperatriz Sul Metais, senhores Katiane Gama Bragante Gomes, Juraci Maria Mi, Fabiano Minini Gomes e Guiomar Minini Villar;

v) consoante quadro demonstrativo de folhas 118/119, Jeniffer Greice Gomes, Fabiano Minini Gomes e Jefferson César Gomes são filhos do Senhor Roberto Gomes Vilar, sócio da Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda até 05/08/2005. Paulo Afonso de Souza Ramos é seu genro, Juraci Maria Minini Gomes é sua esposa, Katiane Gama Bragante Gomes é sua nora e Guiomar Minini Villar é sua cunhada. A senhora Maria Conceição Trizzi foi empregada da Indústria, Comércio e Exportação de Metais Imperatriz Ltda e de Jeniffer Grace Gomes Torneiras;

Não demanda qualquer esforço inferir que as conclusões trazidas pelo Auditor Fiscal têm fortes bases de sustentação. A situação fática descrita pela autoridade fiscal, acima sintetizada, revela que as pessoas jurídicas elencadas, em que pese constituírem-se como empresas juridicamente independentes, desenvolviam suas atividades de forma que demonstra um conjunto de objetivos comuns, a unicidade de interesses, a coordenação, as atividades intimamente relacionadas, atuando de forma inequívoca na condição de grupo econômico, ainda que de fato.

Assim, em relação às alegações da impugnante em sua defesa, importante esclarecer que nada foi apresentado que pudesse elidir a conclusão de configuração de grupo econômico de fato, não alterando tais alegações a realidade fática identificada pela fiscalização, sendo incapazes de ensejar qualquer alteração na presente autuação. [...]” (decisão de primeira instância, esposada por meio do Acórdão 06-26.193 da 5ª Turma da DRJ/CTA, fls. 399/422 – Volume II)

Verifica-se ainda que o Fisco não se fundamentou simplesmente no fato de as empresas terem os mesmos sócios, ao caracterizá-las como Grupo Econômico, apesar de também ter contribuído para tal conclusão. Como se observa, além dos outros fatos, já devidamente elencados acima, as atividades desenvolvidas por todas as empresas integrantes do Grupo Econômico se relacionam e interligam.

In casu, percebe-se que há atos de gerência relacionados com todas as empresas faticamente integrantes do grupo econômico de fato, manifestado pela existência de controle único: Sr. **Roberto Gomes Vilar e demais membros de sua família (filhos, cônjuges, nora, genro, cunhada)**. Além disso, a auditoria fiscal demonstrou que as empresas compartilham instalações, equipamentos, marca IMPERATRIZ, funcionários, setor de recursos humanos e contábil, despesas de telefone e de energia, dentre outros elementos fático-probatórios.

Ganho relevo esse tese quando se depreende que os elementos esposados na peça recursal não são suficientes para solapar a certeza e a convicção que conduziram a decisão de primeira instância a reconhecer a existência de grupo econômico de fato, conforme ficou registrado por uma série de fatos que sequer foram contestados pelas empresas e nem poderiam, dada a forte significação que contém no sentido de dar suporte às afirmações veiculadas no Relatório Fiscal e seus anexos.

Com isso, os elementos fáticos configuram, no plano fático, a existência de grupo econômico entre as empresas formalmente distintas, mas que atuam sob **comando familiar único e compartilham instalações, funcionários, e despesas operacionais**, justificando a responsabilidade solidária das empresas pelo pagamento das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos trabalhadores a serviço de todas elas indistintamente.

Dessa forma, incide a regra do art. 124 do CTN c/c do art. 30, inciso IX, da Lei 8.212/1991, em que restou demonstrado no plano fático que não há separação entre as empresas arroladas nos autos, o que comprova a existência de um Grupo Econômico de fato e justifica o reconhecimento da solidariedade entre as empresas.

Em decorrência dos princípios da autotutela e da legalidade objetiva, no que tange à multa aplicada de 75% sobre as contribuições devidas até a competência 11/2008, entendendo que deverá ser aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.

A questão a ser enfrentada é a retroatividade benéfica para redução ou mesmo exclusão das multas aplicadas através de lançamentos fiscais de contribuições previdenciárias na vigência da Medida Provisória (MP) 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009, mas nos casos em que os fatos geradores ocorreram antes de sua edição. É que a medida provisória revogou o art. 35 da Lei 8.212/1991 que trazia as regras de aplicação das multas de mora, inclusive no caso de lançamento fiscal, e em substituição adotou a regra que já existia para os demais tributos federais, que é a multa de ofício de, no mínimo, 75% do valor devido.

Para tanto, deve-se examinar cada um dos dispositivos legais que tenham relação com a matéria. Prefiro começar com a regra vigente à época dos fatos geradores.

Lei 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

- a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;*
- b) quatorze por cento, no mês seguinte;*
- c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;*

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

- a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;*
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;*
- c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;*
- d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;*

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

- a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo portanto necessária a constituição do crédito tributário por meio de lançamento, ainda assim a multa era de mora. A redação do dispositivo legal, em especial os trechos por mim destacados, é muito claro nesse sentido. **Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.**

Contemporâneo à essa regra especial aplicável apenas às contribuições previdenciárias já vigia, desde 27/12/1996, o art. 44 da Lei 9.430/1996, aplicável a todos os demais tributos federais:

Lei 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

É certo que esse possível conflito de normas é apenas aparente, pois como se sabe a norma especial prevalece sobre a geral, sendo isso um dos critérios para a solução dessa controvérsia. Para os fatos geradores de contribuições previdenciárias ocorridos até a MP nº 449 aplicava-se exclusivamente o art. 35 da Lei 8.212/1991.

Portanto, a sistemática dos artigos 44 e 61 da Lei 9.430/1996, para a qual multas de ofício e de mora são excludentes entre si, não se aplica às contribuições previdenciárias. Quando a destempe mas espontâneo o pagamento aplica-se a multa de mora e, caso contrário, seja necessário um procedimento de ofício para apuração do valor devido e cobrança através de lançamento então a multa é de ofício. Enquanto na primeira se pune o atraso no pagamento, na segunda multa, a falta de espontaneidade.

Portanto, repete-se: **no caso das contribuições previdenciárias somente o atraso era punido e nenhuma dessas regras se aplicava; portanto, não vejo como se**

aplicar, sem observância da regra especial que era prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991, a multa de ofício aos lançamentos de fatos geradores ocorridos antes da vigência da Medida Provisória (MP) 449.

Embora os fatos geradores tenham ocorridos antes, o lançamento foi realizado na vigência da MP 449. Por sua vez, o Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Ainda dentro desse contexto, pela legislação da época da ocorrência do fato gerador, seriam duas multas distintas a serem aplicadas pela Auditoria-Fiscal:

1. uma relativa ao descumprimento da obrigação acessória – capitulada no Código de Fundamento Legal (CFL) 68 –, com base o art. 32, IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, no total de 100% do valor devido, relativo às contribuições não declaradas, limitada em função do número de segurados;
2. outra pelo descumprimento da obrigação principal, correspondente, inicialmente, à multa de mora de 24% prevista no art. 35, II, alínea “a”, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.876/1999. Tal artigo traz expresso os percentuais da multa moratória a serem aplicados aos débitos previdenciários.

Essa sistemática de aplicação da multa decorrente de obrigação principal sofreu alteração por meio do disposto nos arts. 35 e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 11.941/2009.

Lei 8.212/1991:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, **serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).** (g,n,)*

Lei 9.430/1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...)

§ 2º **O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.**

Em decorrência da disposição acima, percebe-se que a multa prevista no art. 61 da Lei 9.430/96, se aplica aos casos de contribuições que, embora tenham sido **espontaneamente declaradas** pelo sujeito passivo, deixaram de ser recolhidas no prazo previsto na legislação. Esta multa, portanto, se aplica aos casos de recolhimento em atraso, **que não é o caso do presente processo.**

Por outro lado, a regra do art. 35-A da Lei 8.212/1991 (acrescentado pela Lei 11.941/2009) aplica-se aos **lançamentos de ofício**, que é o caso do presente processo, em que o sujeito passivo deixou de declarar fatos geradores das contribuições previdenciárias e consequentemente de recolhê-los, com o percentual 75%, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Lei 8.212/1991:

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, **aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.** (g.n.)*

Assim, não havendo o recolhimento da obrigação principal não declarada em GFIP, passou a ser devida a incidência da multa de ofício de 75% sobre o valor não recolhido, como segue:

Lei 9.430/1996:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Entretanto, não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991 em sua integralidade, eis que o critério jurídico a ser adotado é do art. 144 do CTN (*tempus regit actum*: o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada). Dessa forma, entendo que, para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II, da Lei 8.212/1991), limitando a multa ao patamar de 75% previsto no art. 44 da Lei 9.430/1996.

Embora a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991 (antes da alteração promovida pela Lei 11.941/2009) seja mais benéfica na atual situação em que se encontra a presente autuação, caso esta venha a ser executada judicialmente, poderá ser reajustada para o patamar de até 100% do valor principal. Neste caso, considerando que a multa prevista pelo art. 44 da Lei 9.430/1996 limita-se ao percentual de 75% do valor principal e adotando a regra interpretativa constante do art. 106 do CTN, deve ser aplicado o percentual de 75% caso a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991 (antes da alteração promovida pela Lei 11.941/2009) supere o seu patamar.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER, em parte**, do recurso e, na parte conhecida, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para reconhecer que, com relação aos

fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, seja aplicada a multa de mora nos termos da redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/1991, limitando-se ao percentual máximo de 75% previsto no art. 44 da Lei 9.430/1996.

Caso o Fisco ainda não tenha proferido a decisão definitiva das questões concernentes à exclusão do regime diferenciado de tributação SIMPLES FEDERAL/NACIONAL (processo 10950.004249/2009-55), deverá haver a suspensão dos efeitos deste Acórdão, eis que a cobrança do crédito objeto do presente auto de infração somente poderá ser levado a efeito quando transitado em julgado o processo de exclusão desse regime diferenciado. Ademais, a matéria referente ao enquadramento no SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL (processo nº 10950.004249/2009-55), inclusive a discussão referente ao período abarcado por essa exclusão, sendo favorável à Recorrente, arrastará para a mesma conclusão todos os processos de constituição de créditos tributários (lançamento da obrigação principal), atingindo, assim, o presente lançamento fiscal.

Ronaldo de Lima Macedo.