



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.723094/2013-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.839 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de junho de 2024
Recorrente TRANSPORTES MOBILINE LTDA. E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE - SÚMULA CARF 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade/ilegalidade de lei vigente.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente.

O CARF falece de competência para se pronunciar sobre alegação de ilegalidade de ato normativo vigente, uma vez que sua competência resta adstrita a verificar se a RFB bem utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento. Neste sentido, compete ao Julgador Administrativo verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. SUMULA CARF 163

Veza que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração ou da Decisão Recorrida.

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 - vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. ELEMENTOS NECESSÁRIOS. INDEFERIMENTO. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO À DEFESA.

A prova documental deve ser sempre apresentada na impugnação, admitidas exceções somente nos casos expressamente previstos. Cabe ao contribuinte o ônus

da comprovação de que incidiu em algumas dessas hipóteses previstas no art. 16, do PAF.

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência ou o deferimento de novo prazo para provas, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO AO PISO LEGAL. REITERAÇÃO DA INFRAÇÃO.

Não demonstrados nos autos que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos art. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502, de 1964, não se justifica-se a imposição da multa qualificada de 150%.

No caso de deduções indevidas, a reiteração da infração, por si só, não enseja a qualificação da penalidade, ausente a prova de ocorrência de uma das hipótese dos artigos 71, 72 ou 73 da Lei 4.502/64.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA

O artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta praticada por cada administrador. Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexos causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

O interesse econômico, pode servir de indício para a caracterização de interesse comum, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade. E também não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida

PAGAMENTOS PELO SIMPLES QUE DEVERIAM TER OCORRIDO NA SISTEMÁTICA REGULAR DAS EMPRESAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DEDUÇÃO DOS RECOLHIMENTO NO LIMITE E OBSERVANDO A MESMA NATUREZA.

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício, após não acolhimento da sistemática do SIMPLES, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

A apropriação de pagamentos de tributos da mesma natureza pode e deve ser conduzida pela Autoridade Lançadora. Não há dúvidas que diante do pagamento parcial do tributo, a Autoridade Autuante deve considerar os recolhimentos, e levar para a base de cálculo do imposto apenas o rendimento não tributado. Nestes casos, o Julgador Administrativo, instado pela defesa, deverá expurgar do lançamento os recolhimentos comprovadamente feitos, de forma a que não ocorra tributação ou pagamento duplicado.

Súmula CARF n.º 76:

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto das alegações relativas a ilegalidades e inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para: (i) afastar a qualificadora da multa, reduzindo-a ao piso legal, (ii) afastar do polo passivo os responsáveis solidários JAIR ANTONIO GIALDI, CARMILA NOELI GIALDI e VINISSIUS CAGOL GIALDI, e (iii) determinar a dedução, no AI n.º Debcad 51.022.220-0, de eventuais recolhimentos de contribuição previdenciária sob a sistemática do regime simplificado de tributação, efetuados no período lançado, observando-se os percentuais previstos em lei e o limite da natureza do recolhimento, vencidos os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Robison Francisco Pires que davam provimento parcial em menor extensão, mantendo as responsabilizações solidárias.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Robison Francisco Pires, Andre Barros de Moura (Conselheiro Suplente Convocado), Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente)

Relatório

Trata-se de recursos voluntários (fls. 836 e ss; 917 e ss; 999 e ss; e 1078 e ss) interpostos contra R. Acórdão proferido pela 7ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (fls. 805 e ss) que manteve os Autos de Infração:

a) AI n.º Debcad 51.022.220-0, no valor de R\$ 379.347,83 (trezentos e setenta e nove mil, trezentos e quarenta e sete reais e oitenta e três centavos), consolidado em 25 de setembro de 2013, referente à contribuição previdenciária da empresa, inclusive aquela destinada para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre as remunerações dos segurados empregados, nas competências janeiro de 2009 a dezembro de 2009, inclusive décimo terceiro salário; e contribuição previdenciária da empresa, incidente sobre as remunerações de contribuintes individuais, nas competências janeiro de 2009 a dezembro de 2009; e,

b) AI n.º Debcad 51.044.392-3, no valor de R\$ 68.561,79 (sessenta e oito mil, quinhentos e sessenta e um reais e setenta e nove centavos), consolidado em 25 de setembro de 2013, referente a contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos (SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SEST, SENAT, e SEBRAE), incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, nas competências janeiro de 2009 a dezembro de 2009, inclusive décimo terceiro salário.

Segundo o Acórdão:

TRANSPORTES MOBILINE LTDA. E OUTROS tiveram lavrados contra si os seguintes Autos de Infração - AIs:

a) AI n.º Debcad 51.022.220-0, no valor de R\$ 379.347,83 (trezentos e setenta e nove mil, trezentos e quarenta e sete reais e oitenta e três centavos), consolidado em 25 de setembro de 2013, referente à contribuição previdenciária da empresa, inclusive aquela destinada para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre as remunerações dos segurados empregados, nas competências janeiro de 2009 a dezembro de 2009, inclusive décimo terceiro salário; e contribuição previdenciária da empresa, incidente sobre as remunerações de contribuintes individuais, nas competências janeiro de 2009 a dezembro de 2009; e,

b) AI n.º Debcad 51.044.392-3, no valor de R\$ 68.561,79 (sessenta e oito mil, quinhentos e sessenta e um reais e setenta e nove centavos), consolidado em 25 de setembro de 2013, referente a contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos (SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SEST, SENAT, e SEBRAE), incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, nas competências janeiro de 2009 a dezembro de 2009, inclusive décimo terceiro salário.

De acordo com o Relatório Fiscal do Processo, fls. 240 a 251, constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas devidas ou creditadas aos segurados empregados, e as remunerações pagas ou creditadas aos contribuintes individuais (sócios administradores e transportadores rodoviários autônomos).

Consigna a Autoridade Autuante que, conforme consulta realizada nos sistemas da Receita Federal do Brasil (extratos – Anexo X), a empresa apresentou Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos anos-calendários 2008 e 2009, constando a forma de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica com base no Lucro Real.

Porém, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2009, declarou indevidamente em Guias de Recolhimento de FGTS e de Informações à Previdência Social – GFIP, de forma reiterada (12 vezes), ser optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar n.º 123/2006, e, conseqüentemente omitiu valores de contribuições devidas a cargo da empresa.

Registra que a empresa já havia sido autuada no ano de 2009, conforme determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 10.1.06.00-2009-00475-3, referente ao período de janeiro de 2005 a dezembro de 2008, sendo que nesta ação fiscal foi constatada idêntica situação, qual seja, declaração indevida em GFIP, de ser empresa optante pelo Simples Federal (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte), no período de janeiro de 2005 a junho de 2007 (48 meses), e ser optante pelo Simples Nacional, no período de julho de 2007 a dezembro de 2008.

Ressalta que os débitos decorrentes do referido procedimento fiscal foram parcelados, conforme extrato do sistema de cobrança (anexo XI), de modo que a contribuinte insistiu na conduta que sabia ser indevida, não tendo sequer retificado as GFIPs correspondentes.

Dessa forma, a fiscalização procedeu ao lançamento das contribuições previdenciárias patronais de que tratam os incisos I, II, do artigo 22, da Lei n.º 8.212/91, bem assim das contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, e das contribuições previdenciárias patronais de que tratam o inciso III, do mesmo diploma legal, incidente sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais.

Registra que para os fatos geradores apurados foram criados os seguintes códigos de levantamentos:

6.1.1. Levantamento FP - Folha de Pagamento Empregados GFIP Mobliline

6.1.1.1. Este levantamento engloba as contribuições destinadas à Seguridade Social, a cargo da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, bem como das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e, as destinadas a outras entidades e fundos - Salário-Educação, INCRA, SEST, SENAT e SEBRAE.

6.1.1.2. Saliencia-se que as remunerações dos segurados empregados foram declaradas em GFIP. Porém, as contribuições previdenciárias incidentes sobre as mesmas não o foram, face a empresa ter indevidamente informado em GFIP ser optante pelo SIMPLES NACIONAL.

6.1.1.3. As bases de cálculo, bem como as competências, encontram-se relacionadas no Anexo VI-Relatório de Lançamentos. Os documentos que serviram de base para o lançamento foram as folhas de pagamentos, as GFIP'S, as relações mensais de verbas e totais da folha e os extratos informatizados do Sistema GFIP-WEB (referente ao processamento dos dados informados em GFIP pelo próprio sujeito passivo – Anexo I e II), relativos à matriz e aos estabelecimentos vinculados (filiais).

6.1.2. Levantamento CI - Remuneração Contribuinte Individual – Pró-Labore

6.1.2.1. Este levantamento engloba as contribuições destinadas a Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, sobre os valores pagos ou creditados a título de pró-labore para os segurados contribuintes individuais (administradores). Os documentos que serviram de base para os lançamentos foram as GFIP'S, relações mensais de verbas e totais das folhas e Telas do Sistema GFIP-WEB, referente à matriz. As contribuições previdenciárias ora lançadas não foram declaradas em GFIP.

6.1.2.2. As bases de cálculo, bem como as competências, encontram-se listadas no anexo Relatório de Lançamentos.

6.1.3. Levantamento FA - Base Freteiros Autônomos CI cfe. GFIP

6.1.3.1. Este levantamento engloba as contribuições destinadas à Seguridade Social (art. 22, III da Lei n.º 8.212/91 – redação da Lei n.º 9.876/99), a cargo da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos transportadores rodoviários autônomos, referente aos serviços de transporte de mercadorias, denominados fretes, sendo que as “remunerações” são reconhecidas e foram declaradas pela empresa em GFIP.

6.1.3.2. Serviram de base para o lançamento os valores das remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais (freteiros autônomos) constantes das GFIP'S. As contribuições previdenciárias lançadas não foram declaradas em GFIP, embora as bases de cálculo das mesmas, conforme já citado acima, tenham sido declaradas no referido documento.

6.1.3.3. A base de cálculo lançada para fins de incidência da contribuição previdenciária corresponde a 20% (vinte por cento) do valor total do frete (rendimento bruto), conforme definido no art. 201, § 4º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999 (na redação do Decreto n.º 4.032/2001).

Consigna a aplicação de multa em percentual duplicado, pois a conduta dolosa do sujeito passivo enquadra-se no conceito de sonegação, previsto no artigo 71 da Lei n.º 4.502/64, uma vez que de maneira reiterada, durante um período de 5 anos (60 meses), prestou informação indevida em GFIP, mesmo após ter sido autuado no final de 2009, referente à omissão de contribuições em GFIP de 01/2005 a 12/2008, justamente por se declarar indevidamente como optante do Simples Federal e Simples Nacional, não retificou as Gfips do período de janeiro de 2009 a dezembro de 2009, mantendo a omissão das contribuições lançadas.

Registra ainda que, por constatação da ocorrência, em tese, de Crime de Sonegação de contribuição previdenciárias, previsto no art. 337-A, inciso III, do Código Penal Brasileiro, Crime contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, inciso I, II e IV, da Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990, foram formalizados processos de Representação Fiscal para Fins Penais.

Foram considerados como responsáveis solidários, nos termos dos artigos 124, I e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, pelo crédito tributário aqui lançado Vinissius Cagol Gialdi, CPF 919.507.320-53; Carmila Noele Gialdi, CPF 013.411.140-07; e, Jair Antônio Gialdi, CPF 255.166.390-34.

A autuada foi cientificada do lançamento em 21 de outubro de 2013, tendo apresentado sua impugnação em 29 de outubro de 2013, conforme peça de fls. 442 a 516, subscrita por seu representante legal, na qual, após breve relato dos fatos, alega em resumo o que segue.

Preliminarmente, aponta a nulidade do auto de infração por violação ao contraditório e à ampla defesa, pela exigüidade do prazo concedido para apresentação de impugnação. Cita o artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, e afirma que por força do princípio constitucional da hierarquia das normas, através do qual todas as demais disposições legais devem, necessariamente, adequar-se aos ditames constitucionais, deve ser afastada a previsão legal contida no artigo 15 do Decreto n.º 70.235/72, pois, no caso concreto, o prazo de 30 dias é nitidamente insuficiente para permitir a elaboração de uma defesa satisfatória, diante do grande volume de documentos.

Alternativamente, requer que, até a decisão administrativa final, seja garantida a juntada de quaisquer documentos ou impugnações, em nome do princípio da verdade material. Refere que a própria Lei n.º 9.784/99, em seu artigo 3º, inciso III, prevê a possibilidade de juntada de documentos ou impugnações até o encerramento na esfera administrativa, e postula a concessão de prazo à apresentação de defesa ou documentos, a qualquer tempo. Apresenta, ainda, diversos argumentos acerca da possibilidade de aditamento da peça impugnatória de acordo com o princípio da verdade material.

No mérito, sustenta o dever que tem a autoridade administrativa de afastar e deixar de aplicar ato normativo ao constatar a sua evidente inconstitucionalidade. Em extenso arrazoado sustenta a ilegalidade e inconstitucionalidade da cobrança das contribuições destinadas ao SEBRAE e INCRA.

Afirma ser inexigível, por manifesta inconstitucionalidade/ilegalidade a contribuição previdenciária incidente sobre o terço constitucional de férias, horas extras (adicional), aviso prévio indenizado e sobre os valores pagos aos trabalhadores afastados de suas atividades nos primeiros quinze dias do auxílio-doença. Entende que os valores em

questão não constituem verbas remuneratórias e, portanto, estão fora do campo de incidência da contribuição previdenciária.

Impugna a aplicação da multa qualificada, pela ausência de comprovação válida de conduta dolosa pelo contribuinte. Alega ainda que os valores exigidos a título de multa são flagrantemente ilegais e inconstitucionais.

Quanto aos juros aplicados, entende que é ilegal a utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros moratórios a partir de abril/95, por excedente ao limite máximo fixado no artigo 161 do CTN. Afirma que uma vez demonstrada a ilegalidade dos índices aplicados, deve prevalecer para cálculo de juros moratórios sobre débitos tributários a taxa de 1% ao mês.

Requer a amortização dos pagamentos realizados a modo de SIMPLES, pelo menos em relação às contribuições previdenciárias devidas ao INSS, no período lançado, tudo sobre a evitar enriquecimento sem causa do Estado.

Pugna pela produção de todos os meios de prova, em especial a pericial, apresentando quesitos a serem respondidos e assistente técnico.

Os responsáveis solidários, Carmila Noele Gialdi, Vinissius Cagol Gialdi e Jair Antônio Gialdi, apresentam impugnações, fls. 535 a 621, 622 a 714, e 715 a 800, na qual, após relato dos fatos, repisam os argumentos da impugnação e acrescentam em suas defesas alegações relativas a impossibilidade da sujeição passiva pretendida pela fiscalização.

Carmila Noele Gialdi defende sua exclusão como sujeito passivo solidário pelos argumentos a seguir sintetizados:

- a) não existe comprovação de qualquer ilegalidade, fraude ou simulação, capaz de gerar obrigação tributária à Impugnante;
- b) a peça fiscal foi incapaz de individualizar qualquer conduta apta a fazer nascer obrigação tributária a ser suportada solidária ou subsidiariamente pela Impugnante;
- c) a Impugnante não tomou parte em nenhum dos atos ou condutas em que a Fiscalização baseou sua 'tese' de simulação para redução da carga tributária;
- d) a empresa Transportes Mobiline Ltda. possui patrimônio capaz de suportar a integralidade da pretensão fiscal, trata-se de empresa solvente. Tal assertiva decorre do montante do patrimônio arrolado conforme Arrolamento Administrativo realizado pela Autoridade Fiscal;
- e) a pretensão da Fiscalização de impor sujeição passiva solidária é ato privativo da PGFN no âmbito do processo judicial;
- f) não sendo a Impugnante sócia administradora, impossível lhe imputar quaisquer condutas insertas no artigo 135 do CTN; e,
- g) não possui qualquer relação com as empresas com as quais a Mobiline manteve ou mantém relações comerciais.

Vinissius Cagol Gialdi, em sua impugnação tece as mesmas considerações, acrescentando que a sua conduta não está tipificada no artigo 124, I, nem no artigo 135, III, do CTN, na medida em que não foram praticados atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, e muito menos houve qualquer tipo de benefício pessoal com a suposta economia tributária.

Jair Antônio Gialdi defende sua exclusão como sujeito passivo solidário pelos mesmos argumentos, acrescentando que é impossível a imputação de responsabilidade tributária a não sócio. Cita o artigo 135, III, do CTN, e sustenta que referida norma atinge tão somente os sócios administradores, isto é, aqueles capazes de praticar os atos de gestão, não sendo possível a atribuição de responsabilidade para pessoa estranha à sociedade, pelo simples fato de ser pai dos sócios da empresa.

Ao final requerem o cancelamento da responsabilização que lhes foi imputada nos termos do inciso III do artigo 135 e inciso I do artigo 124, ambos do CTN.

É o relatório.

O R. Acórdão foi proferido com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

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

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. EXIGÜIDADE DO PRAZO DE DEFESA.

A nulidade do lançamento em função de suposto cerceamento de defesa pela exigüidade do prazo de que a empresa dispunha para impugnar os lançamentos esbarra nas previsões normativas que fixam esse prazo, descabendo à esfera administrativa alterá-los, em observância ao princípio da legalidade.

PEDIDO DE PRODUÇÃO POSTERIOR DE PROVAS.

A oportunidade para a apresentação de provas é na impugnação, somente sendo admitida a juntada extemporânea quando comprovada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

A incidência de contribuição previdenciária se dá sobre a remuneração total do segurado empregado, com exclusão, apenas, daquelas parcelas expressamente definidas em lei.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que caracterizada a prática de ato com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fazendária.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

É correta a atribuição de responsabilidade solidária àqueles que tenham interesse comum nas situações que constituem os fatos geradores das obrigações tributárias apuradas e que tenham praticado atos com infração a lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 01/12/2014 (fls. 827), o Contribuinte apresentou recurso voluntário em 31/12/2014 (fls.1078 e ss), insurgindo-se, contra o R Acórdão, ao enfoque de que:

1 – a decisão recorrida é nula por não ter enfrentado as alegações de inconstitucionalidades, cerceando-lhe a defesa – cerceamento à defesa pelo indeferimento de perícia;

2 – os lançamentos são nulos, por violação ao contraditório e ampla defesa, na medida em que a Autoridade Fiscal conferiu prazo exíguo de 30 dias para apresentação de provas; pede a concessão de prazo para apresentação de documentos e que lhe seja garantida a apresentação de provas até o julgamento – pede concessão de prazo para aditamento da impugnação em nome do princípio da verdade material;

3 – a ilegalidade e inconstitucionalidade da contribuição ao Sebrae e Inkra;

4 – a inconstitucionalidade da contribuição patronal incidente sobre auxílio doença, aviso prévio indenizado, terço de férias e horas extras.

5 – ausência de comprovação de dolo – pede o afastamento da qualificadora da multa – alega a inconstitucionalidade da multa qualificada;

6 – a ilegalidade da utilização da taxa Selic para cálculo dos juros moratórios.

Pede seja determinada realização de perícia técnica contábil.

Busca o aproveitamento dos pagamentos na sistemática simplificada de tributação.

Juntou documentos.

VINISSIUS CAGOL GIALDI, cientificado aos 02/12/2014 (fls. 833) apresentou recurso, a fls. 999 e ss, aos 31/12/2014. JAIR ANTONIO GIALDI, cientificado aos 02/12/2014 (fls. 831) apresentou recurso aos 31/12/2014 (fls. 917 e ss). CARMILA NOELI GIALDI, cientificada aos 02/12/2014 (fls. 829) apresentou recurso aos 31/12/2014 (fls. 836).

Alegam que:

1 – a decisão recorrida é nula por não ter enfrentado as alegações de inconstitucionalidades, cerceando-lhe a defesa – cerceamento à defesa pelo indeferimento de perícia;

2 – os lançamentos são nulos, por violação ao contraditório e ampla defesa, na medida em que a Autoridade Fiscal conferiu prazo exíguo de 30 dias para apresentação de provas; pede a concessão de prazo para apresentação de documentos e que lhe seja garantida a apresentação de provas até o julgamento – pedem concessão de prazo para aditamento da impugnação em nome do princípio da verdade material;

3 – a ilegalidade e inconstitucionalidade da contribuição ao Sebrae e Inkra;

4 – a inconstitucionalidade da contribuição patronal incidente sobre auxílio doença, aviso prévio indenizado, terço de férias e horas extras.

5 – ausência de comprovação de dolo – pede o afastamento da qualificadora da multa – alega a inconstitucionalidade da multa qualificada;

6 – a ilegalidade da utilização da taxa Selic para cálculo dos juros moratórios.

7 – a não comprovação do interesse comum ensejador da responsabilização solidária, bem como ausência de provas da produção de ato ilegal ou com excesso de poder da sua parte, capaz de conduzir à solidariedade – afirmam a desnecessidade da responsabilização solidária ante a solvência do Contribuinte autuado.

8 – descabida a responsabilização solidária pela RFB diante da competência apenas da PGFN – ato ilegal e descabido.

Pedem seja determinada realização de perícia técnica contábil.

JAIR ANTONIO GIALDI acrescenta alegações de impossibilidade de imputação de solidariedade a terceiro que não seja sócio do autuado.

CARMILA NOELI GIALDI acrescenta alegações a cerca da impossibilidade de imputação de solidariedade a sócio que não seja administrador do autuado.

Juntaram documentos.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivos e preenchidos os pressupostos de admissibilidade, conheço parcialmente dos recursos e passo ao exame.

Isto em razão do fato de que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, sendo vedado ainda ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no Regimento Interno do CARF, consoante Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente.

Ressalta-se que o CARF falece de competência para se pronunciar sobre alegação de ilegalidade de ato normativo vigente, uma vez que sua competência resta adstrita a verificar se a RFB bem utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Neste sentido, compete ao Julgador Administrativo verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos.

Assim, não cabe conhecer das insurgências:

- ilegalidade e inconstitucionalidade da contribuição ao Sebrae e Incra;
- inconstitucionalidade da contribuição patronal incidente sobre auxílio doença, aviso prévio indenizado, terço de férias e horas extras.
- inconstitucionalidade da multa qualificada;
- a ilegalidade da utilização da taxa Selic para cálculo dos juros moratórios.

Mas mesmo que assim não fosse, as alegações de não incidência tributária de contribuição previdenciária sobre auxílio doença, aviso prévio indenizado, terço de férias e horas extras., não seriam conhecidas, na medida em que as matérias são estranhas a presente lide administrativa, já que a autuação decorre de diferenças apuradas e as regras matrizes de incidência tributária não tratam de rubricas específicas.

A lide administrativa restringe-se às matérias de defesa que guardam relação direta e estrita com a regra matriz de incidência tributária. Desta forma, se não conhecida pela aplicação da Sumula CARF 02, seria não conhecida por fugir aos contornos da lide administrativa tributária.

Relativamente ao SEBRAE, mesmo que assim não fosse, importa destacar que no julgamento do RE 635682/RJ, com repercussão geral, o STF concluiu pela constitucionalidade da contribuição para o SEBRAE, entendendo a desnecessidade de lei complementar e de contraprestação direta em favor do contribuinte. Acórdão com a seguinte ementa:

Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Contribuição para o SEBRAE. Desnecessidade de lei complementar. 4. Contribuição para o SEBRAE. Tributo destinado a viabilizar a promoção do desenvolvimento das micro e pequenas empresas. Natureza jurídica: contribuição de intervenção no domínio econômico. 5. Desnecessidade de instituição por lei complementar. Inexistência de vício formal na instituição da contribuição para o SEBRAE mediante lei ordinária. 6. Intervenção no domínio econômico. É válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte. 7. Recurso extraordinário não provido. 8. Acórdão recorrido mantido quanto aos honorários fixados. (STF – RE: 635682/RJ, Relator: Min. Gilmar Mendes, Data de Julgamento: 25/04/2013, Tribunal Pleno)

Ademais, insta ressaltar que o STF analisou em sede de repercussão geral a constitucionalidade da contribuição destinada ao INCRA (RE 630898, que discutia a referibilidade e natureza jurídica da contribuição, em face da Emenda Constitucional nº 33/2001).

Nesse julgamento, o Ministro Relator destacou, que o INCRA é uma contribuição de intervenção no domínio econômico – CIDE, de natureza extrafiscal, que tem por finalidade promover a reforma agrária e da colonização, objetivando assegurar a função social da propriedade e diminuir as desigualdades regionais e sociais. Foi firmada a seguinte tese de repercussão geral:

“É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao Incra devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001”.

O tema também foi objeto de expressas manifestações dos tribunais superiores, quanto à legalidade da exação incidente sobre atividades urbanas ou rurais, vez que de interesse de toda a coletividade dos trabalhadores (RE's nºs 225.368, Rel. Min. Ilmar Galvão, 263.208, Rel. Min. Néri da Silveira, 254.634, Rel. Min. Sydney Sanches). Veja as ementas abaixo reproduzidas:

PROCESSUAL CIVIL EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL E INCRA EMPRESA URBANA LEGALIDADE ORIENTAÇÃO DESTA PRIMEIRA SEÇÃO, SEGUINDO A JURISPRUDÊNCIA DO STF RECURSO NÃO ADMITIDO SÚMULA 168/STJ AGRAVO REGIMENTAL AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA MERA REPETIÇÃO DAS RAZÕES DOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA IRRESIGNAÇÃO MANIFESTAMENTE INFUNDADA RECURSO NÃO CONHECIDO, COM APLICAÇÃO DE MULTA.

1. Nos termos da orientação desta Primeira Seção e do Supremo Tribunal Federal, é legítimo o recolhimento da contribuição social para o FUNRURAL e INCRA pelas empresas urbanas. Considerando que o acórdão embargado corroborou esse entendimento, correta é a aplicação da Súmula 168 desta Corte Superior.
2. Não tendo a agravante rebatido especificamente os fundamentos da decisão recorrida, limitando-se a reproduzir as razões oferecidas nos embargos de divergência, é inviável o conhecimento do recurso.
3. Tratando-se de agravo interno manifestamente infundado, impõe-se a condenação da agravante ao pagamento de multa de 10% (dez por cento) sobre o valor corrigido da causa, nos termos do art. 557, § 2º, do Código de Processo Civil.
4. Agravo interno não conhecido, com aplicação de multa. (AgRg nos EREsp 530802/GO. Primeira Seção. Relatora Ministra DENISE ARRUDA. Julgamento 13/04/2005. DJ 09/05/2005, p. 291) (sem grifos no original).

INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. LEIS 7.789/89 E 8.212/91. DESTINAÇÃO DIVERSA.

I - Este Superior Tribunal de Justiça, após diversos pronunciamentos, com base em ampla discussão, reviu a jurisprudência sobre o assunto, chegando à conclusão de que a contribuição destinada ao INCRA não foi extinta, nem com a Lei n.º 7.787/89, nem pela Lei n.º 8.212/91, ainda estando em vigor.

II - Tal entendimento foi exarado com o julgamento proferido pela Colenda Primeira Seção, nos EREsp n.º 770.451/SC, Rel. p/ac. Min. CASTRO MEIRA, sessão de 27/09/2006. Naquele julgado restou definido que a contribuição ao INCRA é uma contribuição especial de intervenção no domínio econômico, destinada aos programas e projetos vinculados à reforma agrária e suas atividades complementares. Assim, a supressão da exação para o FUNRURAL pela Lei n.º 7.787/89 e a unificação do sistema de previdência através da Lei n.º 8.212/91 não provocaram qualquer alteração na parcela destinada ao INCRA.

III - Agravo regimental improvido.

(STF - AgRg no Resp - AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 841598/RS. Processo 2006/0084114-0. Decisão 19/04/2007.)

Acrescente-se que as empresas urbanas e rurais estão sujeitas ao recolhimento da contribuição ao INCRA, constante entendimento já pacificado pelo STJ no seguinte enunciado sumular, publicado em 2/3/2015:

Súmula 516 STJ – A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei n. 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis ns. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS.

E, por fim, importa consignar que a alegação relativa à taxa SELIC, se conhecida seria afastada, com aplicação de entendimento sumulado no CARF.

Súmula CARF n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

NULIDADES

Os Recorrentes pedem a declaração de nulidade ao fundamento que:

1 – a decisão recorrida é nula por não ter enfrentado as alegações de inconstitucionalidades, cerceando-lhe a defesa – cerceamento à defesa pelo indeferimento de perícia;

2 – os lançamentos são nulos, por violação ao contraditório e ampla defesa, na medida em que a Autoridade Fiscal conferiu prazo exíguo de 30 dias para apresentação de provas; pede a concessão de prazo para apresentação de documentos e que lhe seja garantida a apresentação de provas até o julgamento – pede concessão de prazo para aditamento da impugnação em nome do princípio da verdade material;

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

Código Tributário Nacional

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.

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

Decreto 70.235/72

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.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento **os atos e termos lavrados por pessoa incompetente** e os **despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente** ou com **preterição do direito de defesa**.

Analisando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito*”.

Feita a abordagem preliminar, vejamos as alegações.

FASE OFICIOSA DO PROCEDIMENTO FISCAL.

É de se observar que o procedimento fiscal é uma fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, ainda, não há processo instaurado, mas tão-somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.

Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório ou direito à ampla defesa e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco.

O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142).

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal pode valer-se de algumas peças processuais e sobrepô-las, sem que com isso advenha qualquer irregularidade, arbitrariedade ou nulidade ao feito.

Soma-se a isso, o entendimento sumulado do CARF:

Súmula CARF nº 46:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Cumpra observar, objetivamente, que a atividade do agente do fisco é absolutamente vinculada, ou seja, deve estrita obediência à lei e às normas infralegais. Desde que haja norma formalmente editada, encontrando-se em vigor, cabe o seu fiel cumprimento, em

homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal, sob pena de responsabilidade funcional.

Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador. Depois de formulada a norma, sua aplicação se impõe de forma objetiva, sem espaço para juízos discricionários por parte de quem a ela deve obediência.

O Auto de Infração descreveu, de maneira inequívoca, os fatos geradores da autuação.

Analisando-se o dispositivo inserto no art. 142, do CTN, conclui-se que o lançamento, ora guerreado, preencheu todos os requisitos essenciais elencados na lei.

Cumprir observar, outrossim, que a atividade do Agente Administrativo encontra-se vinculada à lei, não podendo ele furta-se à sua aplicação por força da consideração de fatores ou princípios que extrapolem o direito positivo materializado.

Assim sendo, o ato administrativo tributário não pode ser maculado pela alegação de violação de princípios constitucionais, já que atendeu aos preceitos legalmente estabelecidos e exigiu tributo resultante da apuração de infrações bem descritas.

Mesmo que assim não fosse, cumpre mencionar que a descrição dos fatos constantes do auto de infração indicam, de forma inequívoca, que a autoridade fiscal considerou que a sujeição passiva da regra matriz de incidência tributária, relativa às infrações, era afeta ao Recorrente, motivo pelo qual intimou o sujeito passivo para que apresentasse justificativas quanto à origem dos valores percebidos.

Como bem explicou o Colegiado de Piso:

Com relação à alegação de exigüidade do prazo para apresentação de impugnação, merece ser destacado que os atos processuais, por força do disposto no artigo 177 do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao contencioso administrativo fiscal, realizar-se-ão nos prazos previstos em lei.

No caso dos lançamentos de contribuições previdenciárias, o prazo para impugnação é de 30 (trinta) dias, nos termos do artigo 243, parágrafo 2º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com alteração promovida pelo Decreto nº 6.103/2007, e dos artigos 14 e 15 do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União (PAF).

O contribuinte também postula a concessão de prazo à apresentação de defesa ou documentos, até a decisão administrativa final, com base no princípio da verdade material e na determinação contida no inciso III, do artigo 3º, da Lei nº 9.784/99. Quanto ao dispositivo legal em referência, segundo o qual é direito do administrado “formular alegações e apresentar documentos antes da decisão”, não se vislumbra qualquer afronta a esse direito na medida em que foi regularmente aberto o prazo de impugnação, conforme previsto na legislação que disciplina a matéria (RPS e PAF), não se verificando, in concreto, qualquer prejuízo ao contraditório e à ampla defesa.

Ademais disso, a Lei nº 9.784/99 é norma de incidência geral, aplicada subsidiariamente aos preceitos normativos do RPS e do PAF. Nesse sentido podemos referir o artigo 69 da própria Lei nº 9.784/992

Assim, a pretensão do sujeito passivo de ver reconhecida a nulidade do lançamento em função de suposto cerceamento de defesa pela “exigüidade do prazo de que dispunha para impugnar”, esbarra nas previsões normativas que fixam esse prazo, razão pela qual, nesse ponto, a pretensão deve ser rejeitada, descabendo à esfera administrativa alterar os prazos legalmente previstos, em observância ao princípio da legalidade estrita, ao qual a Administração está sujeita. E, não se diga que tal circunstância seria cabível em nome

do princípio da verdade material, pois, no caso, não se vislumbra nos autos, até a presente data, qualquer aditamento à peça impugnatória ou juntada de documentos.

A respeito da oportunidade de instrução probatória dos autos, ressalte-se que, conforme referido anteriormente, nos termos da legislação em vigor, a impugnação da exigência, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

O artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), é ainda mais explícito ao consignar que a impugnação deve mencionar não apenas os motivos de fato e de direito em que se fundamentam, os pontos de discordância e as razões, mas também as provas que possuir

A oportunidade para a apresentação de provas, portanto, é no prazo de impugnação, somente sendo admitida a juntada extemporânea, nos termos dos parágrafos 4º e 5º do mesmo dispositivo, na hipótese de ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Sem a comprovação da ocorrência de uma dessas condições, não pode prevalecer a produção de provas em momento diferente da impugnação.

Correta a R. Decisão de 1ª Instância. Os Recorrentes tiveram oportunizado direito à defesa com lastro no ordenamento vigente, de forma regular. As robustas peças de defesa apresentadas, por si só demonstram a ausência de ofensa à ampla defesa.

Sem razão os Recorrentes neste ponto.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA

Os Recorrentes alegam nulidade da decisão que indeferiu pedido de perícia e pedem novamente seu deferimento.

Relativamente ao pedido de perícia, insta considerar que o momento oportuno para sua apresentação das provas é por ocasião da impugnação, sob pena dos argumentos de defesa tornarem-se meras alegações, ocorrendo preclusão, conforme disposto no art. 15, do Decreto nº. 70.235, de 1972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

A prova documental deve ser sempre apresentada na impugnação, admitidas exceções somente nos casos expressamente previstos.

Cabe ao contribuinte o ônus da comprovação de que incidiu em algumas dessas hipóteses previstas no art. 16, do PAF.

No presente caso, não foram comprovados os motivos que pudessem autorizar a juntada de documentos após a impugnação ou a determinação de necessárias diligências ou perícias.

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob responsabilidade do contribuinte, não implica a necessidade de realização de diligência/perícia com o objetivo de produzir essas provas, eis que tanto a diligência quanto a perícia destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo ou ao confronto de elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

No que diz respeito à perícia, prescreve o art. 18, do Decreto 70.235/72 que:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Da leitura do dispositivo, verifica-se que o deferimento de pedido de perícia somente ocorrerá se comprovada a necessidade à formação de convicção.

Nesse sentido, não basta que o sujeito passivo deseje a realização da perícia.

O sujeito passivo deverá comprovar o caráter essencial da perícia para o deslinde da questão pela autoridade administrativa, nos termos da legislação aplicável.

Ocorre que o Recorrente não logrou demonstrar, minimamente, a imprescindibilidade da perícia à compreensão dos fatos nem na impugnação, nem agora em grau recursal.

E nem se diga que o pedido deva ser deferido em nome do preceito conhecido como verdade material.

Os princípios de direito tem a finalidade de nortear os legisladores e juízes de direito na análise da constitucionalidade de lei. Não obstante, essa finalidade não alcança os aplicadores da lei, adstritos à legalidade, como são os julgadores administrativos.

Assim é que o conhecido princípio da verdade material não tem o condão de derrogar ou revogar artigos do ordenamento legal, enquanto vigentes.

Relativamente à temática, o R. Acórdão Recorrido assinala que:

A atuada solicita, ao final de suas razões, produção de provas, especialmente a realização de perícia, conforme quesitos abaixo transcritos:

- 1) Diga o Sr. Perito qual seria o valor do lançamento fiscal realizado uma vez excluídas as rubricas de SEBRAE.
- 2) Diga o Sr. Perito qual seria o valor do lançamento fiscal realizado, uma vez excluídas as rubricas exigidas pelo INCRA.
- 3) Aponte o Sr. Perito qual o valor do lançamento, uma vez desconsideradas da parte patronal (20%) as rubricas correspondentes: a) auxílio doença; b) aviso prévio indenizado; c) 1/3 constitucional de férias; d) horas extras; e, e) adicional de horas extras.
- 4) Diga o Sr. Perito qual o valor pago referente ao SIMPLES no período que compreende o presente Auto de Infração.
 - 4.1) Informe Sr. Perito se houve qualquer abatimento dos pagamentos realizados pela ora Impugnante à guisa de SIMPLES.
 - 4.2) Se não deduzidos, como ficaria o lançamento com sua devida amortização.

Nos termos do caput do art. 18 do Decreto 70.235/72, que estabelece regra básica da perícia no processo administrativo fiscal:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

A realização de perícia pressupõe, portanto, a pesquisa de fatos, efetuada por pessoas de reconhecido saber, habilidade e experiência, visando à solução de dúvidas que não possam ser resolvidas pelo julgador. Tem por fim oferecer esclarecimento em torno de questão não elucidada pela análise documental ou dependente de conhecimentos técnicos específicos.

A perícia sugerida pela contribuinte não reúne os pressupostos para sua realização. Dois quesitos propostos trazem questionamento sobre valores que estão contidos no processo, a fiscalização demonstrou as bases de cálculo e as alíquotas para o cálculo da contribuição do SEBRAE e INCRA. Assim, entendendo essa perícia como desnecessária ao deslinde das questões do processo.

Quanto demais outros quesitos, relativos aos valores pagos a título de auxílio-doença, aviso prévio indenizado, 1/3 constitucional de férias, horas extras e adicional de horas extras, e valores pagos referentes ao SIMPLES e amortização destes valores, todas as questões foram decididas neste voto, não havendo quaisquer pontos de dúvida a serem dirimidos por perícia técnica.

Diante disso, o pedido de perícia é desnecessário e deve ser indeferido.

Soma-se entendimento sumulado no CARF, abaixo reproduzido, que afasta alegação de nulidade da Decisão de Piso:

Súmula CARF n.º 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Como se observa, parte dos questionamentos dos Recorrentes tratam de matéria nem mesmo conhecida em sede recursal.

Afastada esta alegação de nulidade, restam indeferidos os pedidos de perícia com os fundamentos declinados.

NULIDADES ALEGADAS

É de se ressaltar que o direito de ampla defesa foi devidamente garantido aos Recorrentes com abertura de prazo para apresentação de defesas ao lançamento, assim como o fez, bem como pela ciência de todos os demais atos processuais.

A autuação encontra-se plenamente motivada em todos os seus aspectos.

Desta forma, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto n.º 70.235/1972, e **inexistindo prejuízo à defesa**, não se há de falar em nulidade do auto de infração ou do R. Acórdão Recorrido.

Rejeito, sob esses fundamentos, as preliminares de nulidade.

MÉRITO

O Recorrente/Contribuinte foi autuado pelo não recolhimento de contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais, nas competências janeiro de 2009 a dezembro de 2009; e de contribuições destinadas ao FNDE, INCRA, SEST, SENAT e SEBRAE, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados, nas competências janeiro de 2009 a dezembro de 2009.

Segundo o Relato Fiscal:

5.1. Constituem fatos geradores das contribuições lançadas:

- as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados;

- as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais (sócios administradores e transportadores rodoviários autônomos).

5.2. Conforme consulta realizada nos sistemas da Receita Federal do Brasil (extratos – Anexo X), a empresa apresentou as Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos anos-calendários 2008 e 2009, constando a forma de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica com base no Lucro Real.

5.3. Porém, a empresa declarou indevidamente em GFIP (Guia de Recolhimento de FGTS e de Informações à Previdência Social), de forma reiterada (12 vezes), referente ao período fiscalizado (01/2009 a 12/2009), ser optante do SIMPLES NACIONAL (Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, instituído pela Lei Complementar nº 123/2006).

5.4. Pelo fato de ter sido informado em GFIP como “optante do Sistema SIMPLES”, houve a omissão dos valores de contribuições devidas, a cargo da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, não tendo sido efetuado, também, o recolhimento dessas contribuições.

5.5. A empresa em questão já havia sido fiscalizada, no ano de 2009, conforme determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 10.1.06.00-2009-00475-3, referente ao período de 01/2005 a 12/2008, sendo identificada a mesma situação, isto é, o sujeito passivo já havia declarado indevidamente em GFIP, durante 48 meses, ser optante pelo SIMPLES FEDERAL (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte) de 01/2005 até 06/2007, e ser optante pelo SIMPLES NACIONAL de 07/2007 a 12/2008.

Importante ressaltar que o contribuinte parcelou os débitos decorrentes do referido procedimento fiscal, conforme extrato do sistema de cobrança, através da tela “Consulta Processos Parcelamento Especial”(Anexo XI), de modo que insistiu na conduta que sabia ser indevida, não tendo sequer retificado as GFIPS correspondentes.

Sobre este fato, não houve apresentação de inconformismo, restando inconteste.

MULTA QUALIFICADA

Os Recorrentes buscam a desqualificação da multa imposta, ao argumento da ausência de dolo.

Segundo o Relato Fiscal:

7.1. No que diz respeito às contribuições previdenciárias e àquelas destinadas a outras entidades e fundos, a MP nº 449, de 03 de dezembro de 2008, depois convertida na Lei nº 11.941, de 2009, acrescentou à Lei nº 8.212, de 1991, o art. 35-A, alterando a fundamentação legal da multa em lançamento de ofício, a qual passou a ser regida pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A multa prevista no inciso I do referido dispositivo corresponde a 75% do tributo, cujo percentual de multa será duplicado, conforme previsto abaixo, sendo que o contribuinte, tendo sido anteriormente autuado em 2009 pela mesma infração, manteve igual conduta em não declarar em GFIP as contribuições previdenciárias correspondentes, configurando, em tese, a prática de crime de Sonegação de Contribuições Previdenciárias. A multa aplicada visa a penalizar, de forma conjunta, tanto o não pagamento quanto a inexactidão da declaração apresentada, como se vê abaixo:

(...)

7.4. A multa aplicada é a prevista no inciso I c/c o § 1º, ambos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, 150%, pois a conduta dolosa do contribuinte enquadra-se no conceito de sonegação, previsto na lei 4.502/64, artigo 71, conforme analisado.

7.5. Saliente-se que não há como afastar a conduta dolosa do sujeito passivo, que de maneira reiterada, durante um período de 5 anos (60 meses), prestou MENSALMENTE

(60 VEZES) informação indevida em GFIP, conforme já disposto no item 5.5 mencionado acima. E mesmo após ter sido autuado no final de 2009, referente à omissão de contribuições em GFIP de 01/2005 a 12/2008, justamente por se declarar indevidamente no referido documento como optante do SIMPLES FEDERAL e SIMPLES NACIONAL, não retificou as GFIP'S do período de 01 a 12/2009, mantendo a omissão das contribuições ora lançadas.

Examinado a instrução processual, o Colegiado de Piso assinalou que:

Em relação à multa de ofício de 150%, há que se observar, antes de mais nada, que a constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública, sendo defeso à autoridade julgadora administrativa afastar a sua aplicação, por inconstitucionalidade, ressalvados, somente, os casos previstos no parágrafo 6.º do artigo 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, incluído pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009.

(...)

No caso em tela, restou constatado que a impugnante de forma sistemática e intencional, declarou no período ser optante pelo Simples, com a finalidade específica de evitar o pagamento das contribuições previdenciárias patronais e daquelas destinadas a outras entidades e fundos, devidas e incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, conforme relatado nos itens 5.1 a 5.5 do Relatório do Processo, a seguir transcrito.

5.1. Constituem fatos geradores das contribuições lançadas:

- as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados;

- as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais (sócios administradores e transportadores rodoviários autônomos).

5.2. Conforme consulta realizada nos sistemas da Receita Federal do Brasil (extratos – Anexo X), a empresa apresentou as Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos anos-calendários 2008 e 2009, constando a forma de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica com base no Lucro Real.

5.3. Porém, a empresa declarou indevidamente em GFIP (Guia de Recolhimento de FGTS e de Informações à Previdência Social), de forma reiterada (12 vezes), referente ao período fiscalizado (01/2009 a 12/2009), ser optante do SIMPLES NACIONAL (Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, instituído pela Lei Complementar n.º 123/2006).

5.4. Pelo fato de ter sido informado em GFIP como “optante do Sistema SIMPLES”, houve a omissão dos valores de contribuições devidas, a cargo da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, não tendo sido efetuado, também, o recolhimento dessas contribuições.

5.5. A empresa em questão já havia sido fiscalizada, no ano de 2009, conforme determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 10.1.06.00-2009-00475-3, referente ao período de 01/2005 a 12/2008, sendo identificada a mesma situação, isto é, o sujeito passivo já havia declarado indevidamente em GFIP, durante 48 meses, ser optante pelo SIMPLES FEDERAL (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte) de 01/2005 até 06/2007, e ser optante pelo SIMPLES NACIONAL de 07/2007 a 12/2008.

Importante ressaltar que o contribuinte parcelou os débitos decorrentes do referido procedimento fiscal, conforme extrato do sistema de cobrança, através da tela “Consulta Processos Parcelamento Especial”(Anexo XI), de modo que insistiu na conduta que sabia ser indevida, não tendo sequer retificado as GFIPS correspondentes.

Vislumbra-se, assim, a ocorrência de sonegação, como definida no artigo 71, inciso I, da Lei n.º 4.502/64, na medida em que o procedimento adotado pela impugnante, levou a Receita Federal do Brasil a acreditar que a impugnante estava em dia com suas

obrigações tributárias, mascarando a situação irregular em que se encontrava, somente identificada após o trabalho de fiscalização.

Observe-se que não se está julgando se houve, ou não, a prática de crime, competência essa atribuída ao Poder Judiciário, mas tão-somente se foram preenchidos os requisitos estabelecidos em lei, para a aplicação do aumento de multa previsto no parágrafo 1.º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96.

Correta, portanto, a aplicação da multa de ofício de 150%, incidente sobre as contribuições devidas.

A prática infratora tributária e a estratégia de defesa, por si só, não são suficientes para comprovar a existência de fraude, simulação e dolo.

É preciso que a autoridade fiscal descreva o comportamento doloso, a fraude/simulação em todas as suas vertentes e demonstre a sua utilização para a prática infratora específica. Assim restaria justificada a qualificadora da multa.

Em julgamento no CARF, o Conselheiro Relator (Acórdão n.º 1201-003.590 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, julgado em 12/02/2020, Processo n.º 10280.723086/2009-43 54) considerou que:

Como se vê, tanto na sonegação quanto na fraude há uma ação ou omissão dolosa por parte do contribuinte vinculada ao fato gerador da obrigação principal. Tal conduta visa impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, no caso da sonegação, ou da ocorrência do próprio fato gerador, no caso da fraude. No conluio tem-se a prática tanto da fraude ou de sonegação mediante ajuste entre duas ou mais pessoas.

Importante observar, porém, que para a caracterização da sonegação, não basta uma simples conduta para impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Faz-se necessária uma conduta qualificada por evidente intuito de fraude. Ademais, os fatos devem estar minuciosamente descritos no lançamento tributário (Termo de Verificação Fiscal) e acompanhado de robusto lastro probatório. Em resumo, para a qualificação multa são necessários os seguintes requisitos:

- i) conduta qualificada por evidente intuito de fraude do sujeito passivo, tais como, documentos inidôneos, informações falsas, interposição de pessoas, declarações falsas, atos artificiosos, dentre outros;
- ii) conduta típica minuciosamente descrita no lançamento tributário (Termo de Verificação Fiscal);
- iii) conjunto probatório robusto da conduta praticada pelo sujeito passivo e demais envolvidos, se for o caso. 55.

O CARF tem se posicionado na linha do racional exposto acima, inclusive com a edição de súmulas, no sentido de que para fins de qualificação da multa não basta a simples omissão de receita ou rendimentos, faz-se necessário a comprovação do evidente intuito de fraude na conduta do sujeito passivo.

A propósito, veja-se a inteligência das Súmulas CARF n.º 14, 25 e 34:

Súmula CARF n.º 14 A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF n.º 25 A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Súmula CARF n.º 34 Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Não pode o julgador presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo.

As provas precisam materializar condutas adicionais perpetradas pelo contribuinte com o intuito de ocultar, como é o caso da emissão de notas subfaturadas, apresentação de documentos falsos, interposição de pessoas, dentre outras.

Doutro lado, a legislação aplicável ao fato gerador não considerou a reiteração da conduta como situação bastante à qualificação da multa.

A C. CSRF, em recente julgado (Acórdão n.º 9202-009.488, de 28/04/2021) a respeito da temática, em lançamento de Imposto Sobre a Renda, observou que:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEDUÇÕES INDEVIDAS. MULTA QUALIFICADA

No caso de omissão de rendimentos e deduções indevidas, a reiteração da infração, por si só, não enseja a qualificação da penalidade, ausente a prova de ocorrência de uma das hipóteses dos artigos 71, 72 ou 73 da Lei 4.502/64.

No mesmo sentido, o Acórdão 9202-007.639, de 27/02/2019. Da fundamentação deste julgado, extrai-se que:

Já a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, respeitando assim o princípio da legalidade e a vontade do legislador. Uma vez que a literalidade do dispositivo legal ressaltou expressamente que para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no inciso II do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999.

Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no dispositivo legal referendado, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude. Para tanto, se faz necessário sempre ter em mente o princípio de direito de que a “fraude não se presume”, devem existir, sempre, dentro do processo, provas evidentes do intuito de fraude.

(...)

Pensar diferente levaria a ideia de que (...), ou que a simples reiteração em anos subsequentes seriam caso de aplicação de multa qualificada, e se assim fosse, o próprio dispositivo legal deveria trazer essa previsão, contudo não o fez, justamente por que a simples realização da conduta (...) não caracteriza o intuito de fraudar.

(...)

A qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma prática identificada de (...), aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, nos quais o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo: da adulteração de comprovantes, da nota fiscal inidônea, movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro (“laranja”), movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, da falsificação documental, do

documento a título gracioso, da falsidade ideológica, da nota fiscal calçada, das notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), das notas fiscais paralelas, do subfaturamento na exportação (evasão de divisas), do superfaturamento na importação (evasão de divisas), etc.

(...)

O intuito de fraudar referido não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente, pois, quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante.

A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder, desta ou daquela forma, para alcançar, tal ou qual, finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista ao agir.

Considero que o intuito de fraude aparece de forma clarividente em casos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária em nome fictício, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc.

É de se ressaltar, que não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

E ainda que restassem dúvidas quanto ao sentido a ser atribuído à disposição legal, em reforço argumentativo, deve destacar o art. 112 do CTN, que impõe interpretações mais benéfica aos infratores da lei tributária:

(...)

Tomando o art. 112 do CTN como diretriz da aplicação de penalidades tributárias, insta salientar que a aplicação da multa agravada não deve ser tida como regra, mas sim como exceção nos casos de exclusiva comprovação fraude

Conforme se observa, o relato fiscal não descreve suficientemente uma conduta qualificada por evidente intuito doloso e ação simulatória praticada pelo Recorrente.

Desta forma, ao meu enfoque, cumpre afastar a qualificadora da multa.

RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA

A respeito da temática, vejamos os termos da autuação:

12.1.2. A conduta reiterada adotada pelo sujeito passivo de ter informado indevidamente em GFIP como se fosse “empresa optante do Sistema SIMPLES”, no período fiscalizado (01/2009 a 12/2009), havendo a omissão dos valores de contribuições devidas, a cargo da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, e, também, não ter sido efetuado o recolhimento das mesmas contribuições, caracteriza a Sujeição Passiva Solidária em relação aos administradores a seguir relacionados, nos termos dos artigos 124, I e 135, III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Tal conduta configura inclusive, em tese, Crime de Sonegação de contribuição previdenciária e Crime contra a ordem tributária.

12.1.2.1. Identificamos a mesma situação referida no item anterior, quando de fiscalização efetuada no ano de 2009, em que o sujeito passivo já havia declarado indevidamente em GFIP, ser optante pelo SIMPLES FEDERAL, de 01/2005 até 06/2007, e ser optante pelo SIMPLES NACIONAL de 07/2007 a 12/2008, omitindo as

contribuições previdenciárias e as contribuições destinadas a Outras entidades ou Fundos, fato esse já anteriormente mencionado através do item 5.5. do presente relatório.

12.1.3. Diante disso, os administradores da empresa são, também, responsáveis solidários, posto que tem interesse comum na situação que constitui o fato gerador, sendo que 02 deles (Vinissius Galdi e Carmila Galdi) inclusive, além de administradores, são sócios da empresa, bem como agiram com infração à lei, a teor das disposições legais contidas no Código Tributário Nacional – CTN, artigo 124, inciso I, como prevê abaixo, e o artigo 135 inciso III:

(...)

12.1.4. Importa esclarecer que o Sr. Jair Galdi é pai de Vinissius e Carmila, sendo a família Galdi dona do Grupo Econômico Móvil (Transportes Mobiline Ltda; Posicargo Transportes e Logística Ltda; Mobilog Cargas Expressas Ltda; Pro Service Transportes Ltda e Movelsul Transportes Ltda).

12.2. DO GRUPO ECONÔMICO MÓVIL

12.2.1. A administração do grupo é exercida em Bento Gonçalves, onde residem e trabalham os Srs. Jair, Vinissius e Carmila. Os estabelecimentos matriz da Transportes Mobiline Ltda; Posicargo Transportes e Logística Ltda e Mobilog Cargas Expressas Ltda são todos na Rua Giovani Grando Filho, 106 – BG, conforme a seguir explicitado.

12.2.1.1. As empresas, acima mencionadas, possuem relação em comum, quer pelos sócios, quer pelos endereços ou atividades comuns.

12.2.1.2. No centro de todas as empresas está a família GIALDI, que tem em sua composição: o Sr. Jair Antônio Galdi (PAI), que é casado com a Sra. Romilda Cagol Galdi (MÃE), juntamente com Vinissius Cagol Galdi (FILHO) e Carmila Noele Galdi (FILHA).

12.2.2. O Sr. Jair Galdi - CPF nº 255.166.390-34 (pai de Vinissius e Carmila) participa da administração da Transportes Mobiline Ltda, conforme Procurações com amplos poderes (nº 12.050-533 emitida em 01/09/2006) e (nº 38.950-768 emitida em 29/11/2011), conforme Anexo IV.

12.2.2.1. Participa ainda da empresa Posicargo Transportes e Logística Ltda – CNPJ 03.035.359/0001-92 (antiga razão social: Móvil Transportes de Móveis Ltda), como Sócio Administrador com a designação de Diretor Administrativo e Financeiro, conforme Alterações nºs 17 e 18 e Consolidação Contratual (Anexo V).

12.2.2.2. A participação do Sr. Jair (pai) na administração e/ou quadro societário, ou como procurador, nas empresas do Grupo Econômico MÓVIL, juntamente com Sr. Vinissius Galdi e Sra. Carmila Galdi, evidencia o interesse comum quanto ao desenvolvimento do Empreendimento Familiar, bem como quanto à situação que constitui o fato gerador das contribuições ora lançadas.

12.3. Faz-se necessário, portanto, para fins de garantia do crédito tributário, que os administradores da empresa, abaixo elencados, sejam nomeados sujeitos passivos solidários, nos termos dos artigos 124, I e 135, inciso III, do CTN, com o objetivo de evitar o NÃO pagamento da totalidade das contribuições patronais previdenciárias e daquelas destinadas a outras entidades e fundos, pelo que lavramos os respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária.

Examinado o teor da responsabilização solidária, o R. Acórdão Recorrido assinala que:

Inicialmente, é preciso esclarecer que a responsabilidade tributária atribuída a Vinissius Cagol Galdi, à Carmila Noele Galdi e a Jair Antônio Galdi, tem por fundamento não apenas o art. 124, I, da Lei 5.172/66 – Código Tributário Nacional - CTN, mas também o art. 135, III, deste mesmo diploma normativo, conforme atestam os Termos de Sujeição Passiva Solidária nº 01, 02 e 03 – Anexos VII, VIII e IX.

A atribuição de responsabilidade solidária, nos termos do art. 124, I, do CTN, exige a demonstração de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

A autoridade autuante demonstrou sobejamente que Vinissius Cagol Gialdi, Carmila Noele Gialdi, bem como o Jair Antônio Gialdi, tinham interesses comuns com as atividades desenvolvidas pela Transportes Mobiline Ltda., tendo inclusive participação ativa na administração da empresa e na prática dos ilícitos tributários apurados.

Vinissius Cagol Gialdi, sócio-administrador da empresa Transportes Mobiline Ltda. juntamente com Carmila Noele Gialdi. Carmila Noele Gialdi, apesar de não constar como sócia-administradora, possui o cargo de Diretora Administrativa, recebendo remuneração pela sua atividade. Jair Gialdi, embora não sócio participou ativamente da administração, pelos amplos poderes outorgados pela empresa, conforme Procurações Públicas nº 12.050-533 (Livro nº 87, fl. 174) e 38.950-768 (Livro 187, fl. 192), respectivamente, do 2º Tabelionato de Notas de Bento Gonçalves e do 1º Tabelionato de Notas de Bento Gonçalves.

(...)

A responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN, é aplicável nas hipóteses em que diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado praticam atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Registre-se também o item 12.1.2 que fundamenta a responsabilidade solidária.

(...)

Assim, há fundamentos fáticos suficientes para a atribuição de responsabilidade ao Sr. Vinissius Cagol Gialde, Carmila Noele Gialde e Jair Antônio Gialdi, seja em razão das disposições do art. 124, I, ou do art. 135, III, do CTN, e diante das evidências expostas no trabalho fiscal, está correto o procedimento no que diz respeito à identificação dos responsáveis tributário solidários.

Quanto a desnecessidade de sujeição passiva solidária a terceiros, em razão da solvência da empresa, não há fundamento para sustentar tal argumento, diante da literalidade do Código Tributário Nacional em determinar as pessoas que respondem solidariamente pelos atos da empresa.

Relativamente à impossibilidade da Receita Federal do Brasil imputar responsabilidade a terceiros, competência essa que seria exclusiva da PGFN no âmbito de Ação Executiva Fiscal, o que ocorre é exatamente o contrário, ou seja, o entendimento é que deva ser oportunizado o contraditório desde que constituído o crédito, vindo isso em favor dos próprios envolvidos.

Realmente o tema era por demais discutido e antigamente entendia-se que as DRJs não deveriam apreciar no julgamento administrativo de 1ª instância as defesas apresentadas pelos responsáveis solidários.

Tal questão, porém, foi vencida através da Portaria Conjunta PGFN/RF nº 8/2012 e pela Nota GT Responsabilidade Tributária nº 1, de 17/12/2010, onde é disposto claramente que quando do lançamento de ofício devem constar todos os responsáveis tributários. Vejamos:

“... O lançamento de ofício deve ser efetuado contra o contribuinte e todos os responsáveis tributários sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, forem identificadas hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos ...”.

Aliás, o Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009 já dispunha que a autoridade administrativa do Fisco poderia declarar essa obrigação do responsável, fosse ou não constituída através do lançamento:

“ ... a responsabilidade do administrador não tem natureza de obrigação tributária em sentido estrito, porquanto não decorre de fato lícito, mas sim ato ilícito (art. 3º, CTN); logo sua obrigação não precisa ser “constituída” por lançamento, bastando que seja

“declarada”, seja por autoridade administrativa do Fisco, seja pelo Procurador da Fazenda (por meio da CDA), seja pela autoridade judicial ...”

A jurisprudência do STF também é firme e categórica em entender que em nome dos princípios do contraditório e da ampla defesa deva ser oportunizada pela autoridade fiscal a manifestação dos responsáveis solidários desde a constituição do crédito tributário:

AG. RG no Recurso Extraordinário 608.426 – Paraná

Relator: Ministro Joaquim Barbosa

“Os princípios do contraditório e da ampla defesa aplicam-se plenamente à constituição do crédito tributário em desfavor de qualquer espécie de sujeito passivo, irrelevante sua nomenclatura legal (contribuintes, responsáveis, substitutos, devedores solidários, etc.)”.

Portanto, sem reparos a serem feitos quanto a esse aspecto.

Observa-se que a atribuição da responsabilização solidária deu-se pelos art. 124, I, II e 135, III, ambos do CTN, para os três solidários.

Relativamente ao art. 135, III, cumpre observar a atuação não descreve condutas individuais, trazendo apenas a responsabilidade em razão de os imputados responsáveis serem administradores do Contribuinte.

Ora, o artigo 135, III, do CTN, responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de "atos praticados" com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Trata-se de responsabilidade tributária que ocorrerá se houver atuação do administrador ou procurador contrária ao contrato/estatuto ou à lei. Ou seja, para a configuração da responsabilidade tributária solidária, prevista no art. 135, III, do CTN, é imprescindível que o auto de infração descreva especificamente a conduta praticada em excesso de poder ou de infração de lei ou contrato social e identifique o agente para cada ato infrator, no que o auto de infração em questão foi falho.

Nesse sentido, o R. Acórdão da C. CSRF nº 9101-005.502, de 12/07/2021, com ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DIVERGÊNCIA DEMONSTRADA.

(...)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. PODERES DE GESTÃO/ADMINISTRAÇÃO.

I - O art. 135 do CTN, ao dispor no caput, sobre os atos praticados, diz respeito aos atos de gestão para o adequado funcionamento da sociedade, exercidos por aquele que tem poderes de administração sobre a pessoa jurídica. A plena subsunção à norma que trata da sujeição passiva indireta demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício e originaram o crédito tributário, foram resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Fala-se em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o

atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo). Ou seja, não recai sobre todos aqueles que ocupam os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas apenas sobre aqueles que incorreram em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

II - O fundamento da responsabilização tributária do art. 135 do CTN repousa sobre quem pratica atos de gerência, podendo o sujeito passivo indireto ser tanto de um “sócio-gerente”, quanto um diretor contratado, ou ainda uma pessoa que não ocupa formalmente os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas que seja o sócio de fato da empresa. Não basta a pessoa integrar o quadro societário, deve restar demonstrado que possui poderes de gestão, seja mediante atos de constituição da sociedade empresária (contratos sociais, estatutos, por exemplo), ou, quando se tratar de sócio de fato, em provas demonstrando a efetiva atuação em nome da empresa.

(...).

Não é possível admitir a responsabilização de pessoas físicas com base em mera suposição.

A Autoridade Fiscal afirma, mas não descreve a participação ou conduta do responsável solidário.

Desta forma, cumpre afastar a responsabilização solidária pelo art. 135, III, do CTN.

Entretanto, a Autoridade Fiscal lançadora descreveu na autuação a existência de interesse comum entre os responsabilizados e Autuado.

A respeito da responsabilização solidária calcada no art. 124, I do CTN, a RFB emitiu o Parecer Normativo COSIT nº 04/2018, vinculante para a RFB.

O Parecer Normativo COSIT nº 04/2018 assim descreve o entendimento:

7. A sujeição passiva decorrente de responsabilidade tributária (inciso II do parágrafo único do art. 121 do CTN) é tema sensível no ordenamento jurídico tributário. Sua regulação no CTN não foi precisa. Atualmente, a responsabilização tributária ocorre em regra, mas não necessariamente, em dois momentos: no lançamento tributário ou no redirecionamento da execução fiscal. Na primeira, a atuação é efetuada, em âmbito federal, pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. É fundamental, assim, que no âmbito da administração tributária federal haja uniformidade nesta seara, em prol do princípio da segurança jurídica.

(...)

9. A consulta que originou o presente Parecer Normativo trata da responsabilidade tributária a que se refere o art. 124, I, do CTN, a seguir transcrito:

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.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (grifou-se)

(...)

16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício

da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. Transcreve-se elucidativo trecho de julgado do CARF [CARF, Acórdão n.º 1201-001.974, Rel. Luis Henrique Marotti Toselli]:

O interesse comum de que trata o artigo 124, inciso I, do CTN é sempre jurídico, não devendo ser confundido com "interesse econômico", "sanção", "meio de justiça" etc.

O interesse econômico, reconhecemos, até pode servir de indício para a caracterização de interesse comum, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade. E também não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida.

Pelo contrário, a comprovação de que o sujeito tido por solidário teve interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídico tributária, é requisito fundamental para fins de aplicação de responsabilidade solidária.

17. Ao caracterizar o interesse comum como sendo aquele relacionado com algum vínculo ao fato jurídico tributário, pode-se criar a falsa impressão de que neste parecer se alinharia à tese de que o interesse comum seria o que se denominou interesse jurídico, o que não é verdade.

17.1. Em muitas situações, mormente quando se está diante de cometimento de atos ilícitos, estes se configuram na medida em que a essência do verdadeiro fato jurídico esteve artificialmente escondida ou manipulada por determinadas pessoas. Não haveria, assim, propriamente um vínculo jurídico formalizado. Há, isso sim, um vínculo que se torna jurídico, ao menos em âmbito tributário, no momento em que há imputação de responsabilidade.

(...)

18. Na linha até aqui desenvolvida, deve-se ter o cuidado de avaliar qual ilícito pode ensejar a responsabilização solidária, pois ele deve repercutir em âmbito tributário. Conforme Andréa Darzé:

No que se refere à responsabilidade tributária, o que se nota é que não é qualquer ilícito que poderá ensejar a atribuição de sanção dessa natureza; deve ser fato que representa obstáculo à positivação da regra-matriz de incidência, nos termos inicialmente fixados. Descumprido dever que, direta ou indiretamente, dificulte ou impeça a arrecadação de tributos, irrompe uma relação jurídica de caráter sancionatório, consubstanciada na própria imputação da obrigação que inclui no seu objeto o valor do tributo. Com isso, o ordenamento positivo pune o infrator e desestimula a prática de atos dessa natureza [DARZÉ, Andréa M. Responsabilidade tributária Solidariedade e Subsidiariedade. São Paulo: Noeses, 2010, p. 96]

19. Destarte, além do cometimento em conjunto do fato jurídico tributário, pode ensejar a responsabilização solidária a prática de atos ilícitos que englobam: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desprezita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação fiscal e demais atos deles decorrentes, notadamente quando se configuram crimes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

Grupo econômico irregular

20. O primeiro questionamento da consulta interna que ensejou o presente Parecer Normativo foi: "o art. 124, do CTN, admite a responsabilização solidária por débitos tributários entre componentes do mesmo grupo econômico quando restar comprovada a existência de liame inequívoco entre as atividades desempenhadas por seus integrantes mediante comprovação de confusão patrimonial ou de outro ato ilícito contrário às regras societárias?".

20.1. Na jurisprudência e na doutrina, a hipótese mais tratada para a responsabilização solidária é para o que se denominou "grupo econômico", especificamente quando há abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única.

(...)

Síntese conclusiva

40. De todo o exposto, conclui-se:

a) a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou;

b.1) a responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição; deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo;

b.2) o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluindo os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito;

b.3) são atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo);

c.1) não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica; os grupos econômicos formados de acordo com os Capítulos XX e XXI da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, em que há pleno respeito à personalidade jurídica de seus integrantes (mantendo-se a autonomia patrimonial e operacional de cada um deles), não podem sofrer a responsabilização solidária, salvo cometimento em conjunto do próprio fato gerador

c.2) o grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, a qual demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados;

c.3) uma variável para a criação do grupo irregular é a corriqueira situação de confusão patrimonial com o intuito de fraude a credores, principalmente a Fazenda Nacional; seu objetivo é não só a manipulação da ocorrência dos fatos geradores futuros, mas também ocultar os reais sócios do empreendimento e/ou esvaziar o patrimônio referente ao passivo tributário;

c.4) deve-se comprovar o cometimento do ilícito societário, mesmo que por prova indireta ou indiciária, pois mero interesse econômico no lucro não é passível de responsabilização solidária; não obstante, cabe observar que a distribuição disfarçada de lucros a que se referem os arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, denota a existência de abuso de personalidade jurídica a caracterizar grupo econômico irregular;

Na descrição dos fatos, A D. Autoridade Lançadora descreve a existência de grupo econômico, mas não descreve abuso na personalidade jurídica ou confusão patrimonial. Nem ao menos descreve, enfaticamente, a existência de grupo econômico irregular.

Sob a minha ótica, a descrição contida no lançamento indica a existência de interesse econômico, mas como bem indicou o Parecer Normativo Cosit nº 4/2018:

[CARF, Acórdão nº 1201-001.974, Rel. Luis Henrique Marotti Toselli]:

O interesse comum de que trata o artigo 124, inciso I, do CTN é sempre jurídico, não devendo ser confundido com "interesse econômico", "sanção", "meio de justiça" etc.

O interesse econômico, reconhecemos, até pode servir de indício para a caracterização de interesse comum, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade. E também não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida.

Ante a ausência de demais elementos, deve ser afastada a responsabilidade solidária por interesse comum.

Mas a Autoridade Fiscal também indicou a responsabilização solidária com lastro no art. 124, II, do CTN.

Em que pese os Recorrentes não tenham apresentado insurgência específica este respeito, ao meu sentir apresentaram, genericamente, inconformismo que alcança também a fundamentação do inciso II, do art.124, do CTN, motivo pelo qual passamos à análise do seu alcance legal.

Veja-se que a legislação prevê a solidariedade pela obrigação tributária diante da existência de grupo econômico de fato (inciso I) ou de direito (inciso II):

"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.

Neste sentido, IN RFB 2110/2022, que dispõe que:

Art. 275. No momento do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do inciso I do caput do art. 136 serão cientificadas da ocorrência.

§ 1º Caracteriza-se grupo econômico quando uma ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de outra, ou ainda quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica. (CLT, art. 2º, § 2º)

A Lei 8212/91 determina que:

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;

Há jurisprudência no Carf nesta direção, conforme Acórdão 9202-007.679, de 26/03/2010, com ementas abaixo reproduzidas:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/04/2007

(...)

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As empresas integrantes de grupo econômico respondem entre si, solidariamente, pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária.

Ocorre que, no presente caso, as empresas do grupo econômico não foram responsabilizadas. Foram responsabilizadas apenas as pessoas físicas.

Assim é que não restou configurada situação ensejadora da aplicação do inciso II, do art. 124, do CTN.

Por todos estes motivos, deve-se afastar a responsabilização solidária de JAIR ANTONIO GIALDI, CARMILA NOELI GIALDI e do VINISSIUS CAGOL GIALDI

As demais alegações a respeito da responsabilidade solidária restam prejudicadas.

APROPRIAÇÃO DE PAGAMENTOS NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES

Os Recorrentes pedem a apropriação dos pagamentos na sistemática simplificada de tributação.

Vejamos o que constou do Acórdão Recorrido a este respeito:

Em relação à contestação quanto ao não aproveitamento, pela fiscalização, das contribuições recolhidas no âmbito do sistema tributário SIMPLES, cumpre esclarecer que a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) n.º 900, de 30/12/2008 (DOU de 31 de dezembro de 2008), veda expressamente a compensação de contribuições sociais previdenciárias com valores recolhidos indevidamente para este regime tributário simplificado, conforme abaixo:

§ 6.º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar n.º 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei n.º 9.317, de 05 de dezembro de 1996.

Assim também consoante o disposto no artigo 56, parágrafo 6.º, da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012 (DOU de 21 de novembro de 2012).

Não há, destarte, que se falar em compensação das contribuições previdenciárias recolhidas pela sistemática do Simples, instituído pela Lei Complementar n.º 123/2006, com os valores das contribuições previdenciárias patronais apontados como devidos no AI n.º DEBCAD 51.022.220-0.

(...)

Em verdade, não se trata aqui de pedido de compensação, mas de solicitação de apropriação de pagamentos feitos a menor, de contribuições previdenciárias de mesmo período, no lançamento tributário.

Fosse compensação, esta instância recursal restaria impedida por falta de competência. A compensação tributária constitui direito subjetivo do contribuinte e conta rito procedimental e normativo próprios, diversos dos afetos aos processos administrativos que tratam de autuação fiscal - inclusive no que toca à competência para análise e elaboração de despacho decisório, neste caso da Administração Tributária da RFB e não da Autoridade Lançadora (vide art. 64, da Instrução Normativa RFB n.º 2.055/2018).

Além disso, os pedidos de compensação podem decorrer da constituição de crédito tributário, mas não dizem respeito, de forma direta, à descrição da regra matriz de incidência tributária narrada na autuação. Por este motivo, a compensação tributária é matéria alheia ao processo administrativo fiscal de lançamento.

Mas aqui, claramente, o pedido é de apropriação de pagamentos a menor feitos pelo contribuinte, de tributo da mesma natureza e em igual período.

A apropriação de pagamentos de tributos da mesma natureza pode e deve ser conduzida pela Autoridade Lançadora. Não há dúvidas que diante do pagamento parcial do tributo, a Autoridade Autuante deve considerar os recolhimentos, e levar para a base de cálculo do imposto apenas os valores não tributados. É claro que, nestes casos, o Julgador Administrativo, instado pela defesa, deverá expurgar do lançamento os recolhimentos comprovadamente feitos, de forma a que não ocorra tributação ou pagamento duplicado.

A apropriação de pagamentos (que, de fato, traduz-se na redução da base de cálculo) busca impedir o pagamento a maior ou indevido, ensejador de restituição/compensação em procedimento próprio, a ser apresentado pelo contribuinte perante a Administração Tributária da RFB. Há um fato gerador que resulta no pagamento de um único tributo. Ou seja, a situação pressupõe tributos da mesma natureza jurídica.

Esta Turma já decidiu anteriormente no sentido do deferimento destas apropriações, em julgamento semelhante, conforme ementas e fundamentação abaixo reproduzidas (Acórdão 2202-010.138, de 12/07/2023 – Relatoria do Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 01/09/2012

SIMPLES NACIONAL. SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA, LIMPEZA OU CONSERVAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PATRONAL.

A sociedade empresária no ramo de serviço de portaria, limpeza ou conservação, pode se enquadrar no Simples Nacional, entretanto está sujeita a Contribuição Patronal Previdenciária - CPP, segundo o § 5º-C, do art. 18, da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, não ficando dispensada do recolhimento das contribuições previdenciárias patronais na forma das demais pessoas jurídicas.

VALORES RECOLHIDOS NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES QUANDO DEVERIA TER SIDO EFETIVADO O RECOLHIMENTO NA FORMA DAS DEMAIS EMPRESAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DEDUÇÃO DO QUE FOI RECOLHIMENTO NA SISTEMÁTICA UNIFICADA NO LIMITE E OBSERVANDO A MESMA NATUREZA.

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício, após não acolhimento da sistemática do SIMPLES para as receitas de serviços não abrangidos pelo recolhimento unificado, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para determinar que sejam deduzidos recolhimentos na sistemática simplificada de tributação, decorrentes de contribuições previdenciárias no limite e extensão da mesma natureza, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

(...)

[Voto]

Pois bem. Neste ponto, relacionado com a dedução ou abatimento do que foi pago pela atuada como contribuições previdenciárias, na forma dos percentuais legais do SIMPLES, conforme apurado nas guias pertinentes de recolhimento na forma do Anexo

que ensejou o recolhimento, entendo que, no lançamento de ofício dos autos, que tem natureza suplementar, para apurar a forma correta de recolher, revisando o procedimento feito pelo contribuinte, deve-se apropriar o que foi pago e exigir apenas as diferenças, sendo essa a forma correta de mensuração do crédito tributário, sob pena de locupletamento da Fazenda Nacional, inclusive porque os recolhimentos ocorreram desde longa data e, lado outro, faz parte do procedimento de lançamento e de sua revisão pela autoridade fiscal apurar a realidade dos fatos, a base tributável e o montante devido, de modo a poder considerar os recolhimentos para fins da efetiva e correta tributação sem excessos.

Logo, o que foi recolhido a título de mesma natureza precisa ser apropriado para a correta mensuração. Isso, ao meu sentir, é intrínseco ao procedimento de lançamento na forma do art. 142 do CTN e de sua revisão pela autoridade fiscal.

Adicionalmente, aplica-se, ainda que por analogia, o enunciado na Súmula CARF n.º 76: “Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.” (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Importante anotar que a dedução deve se dar no limite da natureza do recolhimento, conforme percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Isto porque, por exemplo, não há no pagamento do SIMPLES valores destinados para terceiros, de modo que não terá o que se aproveitar a tal título, a despeito de que no caso deste autos não se tem mais o lançamento das rubricas de terceiro, afastado pela DRJ. Os valores recolhidos para o SIMPLES são rateados conforme percentuais indicados em lei, de forma que só se aproveitará o que for de mesma natureza do lançamento.

Aliás, em caso similar decidi este Colegiado, conforme Acórdão CARF n.º 2202-009.952, sessão de 13/06/2023, in verbis:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

SIMPLES NACIONAL. SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA, LIMPEZA OU CONSERVAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PATRONAL.

A empresa optante pelo regime do Simples Nacional instituído pela Lei Complementar 123/2006 que se dedique às atividades de vigilância, limpeza ou conservação não fica dispensada do recolhimento das contribuições previdenciárias patronais na forma das demais pessoas jurídicas.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. RETENÇÃO DE 11% PELO TOMADOR DE SERVIÇOS. COMPENSAÇÃO. RESTITUIÇÃO.

A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção de contribuições previdenciárias no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços que não optar pela compensação dos valores retidos, ou, se após a compensação, restar saldo em seu favor, poderá requerer a restituição do valor não compensado, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

VALORES RECOLHIDOS NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES QUANDO DEVERIA TER SIDO EFETIVADO O RECOLHIMENTO NA FORMA DAS DEMAIS EMPRESAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DEDUÇÃO DO QUE FOI

RECOLHIMENTO NA SISTEMÁTICA UNIFICADA NO LIMITE E OBSERVANDO A MESMA NATUREZA.

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício, após não acolhimento da sistemática do SIMPLES para as receitas de serviços não abrangidos pelo recolhimento unificado, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Sendo assim, com parcial razão a recorrente unicamente para que, em relação ao lançamento, se proceda com a dedução dos valores recolhidos ao SIMPLES a título de contribuição previdenciária patronal observando no abatimento a mesma natureza, observando-se, ainda, os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Soma-se entendimento sumulado neste Conselho:

Súmula CARF n.º 76: Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Acolhida a fundamentação acima como razão de decidir, resta acolher o pleito dos Recorrentes para determinar a apropriação e, portanto, a dedução de eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados no período lançado, observando-se os percentuais previstos em lei e o limite da natureza do recolhimento.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, por conhecer parcialmente do recurso, exceto das alegações relativas a ilegalidades e inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, por dar provimento parcial ao recurso para: (i) afastar a qualificadora da multa, reduzindo-a ao piso legal, (ii) afastar do polo passivo os responsáveis solidários JAIR ANTONIO GIALDI, CARMILA NOELI GIALDI e VINISSIUS CAGOL GIALDI, e (iii) determinar a dedução, no AI n.º Debcad 51.022.220-0, de eventuais recolhimentos de contribuição previdenciária sob a sistemática do regime simplificado de tributação, efetuados no período lançado, observando-se os percentuais previstos em lei e o limite da natureza do recolhimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly

