



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.000607/2009-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.072 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de março de 2020
Recorrente LUCACUCA CALÇADOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIO.

A atuação da autoridade lançadora se deu em conformidade com o estabelecido pela administração tributária, na forma do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PROVAS.

A utilização de provas produzidas em procedimento administrativo fiscal realizado em face do mesmo sujeito passivo não caracteriza cerceamento do direito de defesa, mormente quando comprovado o conhecimento do contribuinte acerca do seu inteiro teor.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. MOTIVAÇÃO.

Não se vislumbra vício na motivação do lançamento quando a autoridade lançadora deixe de explicitar elementos estranhos à fundamentação da exigência.

DA COMPETÊNCIA. DESCLASSIFICAÇÃO DE RELAÇÃO DE EMPREGO.

Não há que se falar em incompetência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil para desclassificar a relação de emprego, quando essa matéria sequer foi ventilada no Auto de Infração.

DECADÊNCIA. SIMULAÇÃO.

Havendo simulação, a regra decadencial é a prevista no inciso I do art. 173 do CTN.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. SIMULAÇÃO.

A realização da industrialização da produção quando a empresa encomendante e a empresa prestadora de serviços são separadas formalmente, no papel, mas na realidade, de fato, inexistente separação, pois, materialmente, são e atuam como uma única entidade caracteriza simulação de atos visando benefícios tributários, acarretando a ilegalidade da operação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fabiana Okchstein Kelbert (Suplente Convocada), Wilderson Botto (Suplente Convocado) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente). Ausente a conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, substituída pela conselheira Fabiana Okchstein Kelbert.

Relatório

Adoto o relatório constante do Acórdão nº 10-33.187 – 7ª Turma da DRJ/POA, de 20/07/2011 (e-fls. 944 a 949), transcrito abaixo:

O presente lançamento decorre do Mandado de Procedimento Fiscal -MPF nº 10.1.07.00-2008-00441 e prorrogações que determinou a ação fiscal na Lucacuca Calçados Ltda., CNPJ nº 05.880.843/0001-43.

Na mesma ação fiscal foram emitidos os seguintes Autos de Infração - AI:

- 1) AI Debcad nº 37.169.748-4 relativo às contribuições previdenciárias patronais, inclusive aquelas para financiamento dos benefícios em razão de incapacidade laborativa (principal);
- 2) AI Debcad nº 37.169.751-4 relativo às contribuições devidas a terceiros: INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE;
- 3) AI Debcad nº 37.169.749-2 relativo às contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais.

O crédito previdenciário constituído no presente AI, no valor de R\$152.855,70 (cento e cinquenta e dois mil oitocentos e cinquenta e cinco reais e setenta centavos), refere-se ao descumprimento da obrigação acessória de declarar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fl.92) foram omitidas remunerações pagas, devidas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia Por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP.

Informa que o presente AI decorre da aplicação da multa de 24% somada a multa da infração (CFL 68) ser mais benéfica que a da MP 449/2008 (75%).

A autuada apresentou impugnação tempestiva em 28/10/2009 alegando que é pessoa jurídica de direito privado e tem por objeto a indústria, comércio, importação e exportação de calçados em geral, componentes de couro, etc, e que sua atividade preponderante é a atividade exportadora e que começou a exercê-la em 01/10/2003.

Presume pelo lançamento que foram omitidos segurados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações para a Previdência Social –

GFIP vinculados aos Autos de Infrações Debcad nºs 37.169.748-4, 37.169.749-2 e 37.169.751-4 que considerou os segurados das prestadoras Calçados Star Jader Ltda e Calçados Carvelli Ltda como seus segurados por desconsiderar os atos negociais realizados.

Argumenta que não foi descrito no Relatório Fiscal da Multa a infração praticada. Aduz que não há fato, somente transcrição da legislação. Alega que não havendo descrição da infração, foi cerceado em seu direito de defesa. Afirma que não há indicação da infração e sua extensão, consoante os artigos 10, inciso III e 11 inciso III, do Decreto nº 70.235/72, razão de requerer sua nulidade.

Alega que o Auto de Infração é nulo por não observar o previsto no parágrafo único do artigo 15 da Portaria RFB nº 11.371/2007, publicada no Diário Oficial da União - D.O.U. de 20/12/2007, ou seja, extinto o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 10.1.07.00-2008-00369 em 08/04/2008, este não poderia ser fundamento para o lançamento e, tampouco, terem sido indicados os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil — AFRFB Eduardo Godoy Correa e Paulo Fernando Aprato Reuse no MPF nº 10.1.07.00-2008-00441, expedido em 09/05/2008, não citado no relatório fiscal, por terem executado o primeiro MPF. Logo, considera nulos os atos praticados por estes auditores por estarem impedidos pelo artigo 15 da Portaria RFB nº 11.371/2007, combinado com o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 e inciso I do artigo 59 do CTN.

Afirma que o lançamento não observou o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador da obrigação, por estar sujeito à homologação, conforme previsão do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN. Conclui que o fisco não poderia lançar valores anteriores a 30/09/2004, não sendo passíveis de lançamento as competências 01/2004 a 09/2004.

Quanto à multa aplicada no lançamento, insurge-se a autuada, com o argumento de que a Medida Provisória nº 449 de 03.12.2008, convertida na Lei nº 11.941/2009 revogou o parágrafo 5º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, e, portanto, equivocado o presente lançamento fiscal. Conclui que em 02/09/2009, o fundamento da multa aplicada havia sido revogado, não podendo servir de base legal ao lançamento.

Alega que o presente AI depende do julgamento dos demais processos porque decorre da desconsideração da relação de emprego entre segurados e as prestadoras Calçados Star Jader Ltda e Calçados Carvelli Ltda, eis que refutada a terceirização entre a autuada e as prestadoras. Considera incabível a autuação pois decorre de descaracterização de segurados das prestadoras, logo, deveriam constar na GFIP destas.

Insurge-se contra a multa aplicada, alegando critério desproporcional e efeito confiscatório, violando princípios constitucionais de razoabilidade e proporcionalidade. Discorre sobre os conceitos de razoabilidade e proporcionalidade e sua aplicação para mostrar a inconstitucionalidade e ilegalidade da multa aplicada.

Requer, caso mantido o AI, seja aplicada a multa prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212/91 com base na alínea "c", inciso II do artigo 106 do CTN.

Frente a todo o exposto requer: a) que seja reconhecida a presente impugnação; b) seja declarado nulo o AI nº 37.169.738-7, tendo em vista o parágrafo 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72; c) retificação do lançamento observando a aplicação da multa menos gravosa; d) produção de todos os meios de prova, no

que tange a diligências e perícias, eventualmente necessárias; e d) seja dada ciência de todo e qualquer ato referente ao presente, ao contribuinte e seus advogados, no endereço constante na procuração.

Referido Acórdão nº 10-33.187 julgou improcedente a impugnação (e-fls. 784 a 812), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AI DEBCAD Nº 37.169.738-7

Código de Fundamento Legal nº 68

GFIP - OMISSÃO DE FATO GERADOR

Constitui infração a legislação previdenciária, deixar o contribuinte de informar mensalmente na GFIP todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

A atuação da autoridade lançadora se deu em conformidade com o estabelecido pela administração tributária, na forma do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF. Portanto, o ato de lançamento foi praticado por autoridade competente, no exercício regular de sua atividade. Código de acesso ao MPF informado no Termo de Início do Procedimento Fiscal.

DECADÊNCIA

No caso do descumprimento de obrigação acessória, para efeitos de decadência, aplica-se o artigo 173 do Código Tributário Nacional.

MULTA MAIS BENÉFICA

Não procede o pedido de aplicação da penalidade mais benéfica quando observado no lançamento e demonstrado no relatório fiscal da multa.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária, falcendo-lhe competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma legal.

COMUNICAÇÃO PROCESSUAL

A comunicação processual será feita na forma pessoal, ou por via postal ou telegráfica, com prova de recebimento no domicílio tributário do sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

No dia 05/08/2011, o representante do sujeito passivo foi cientificado do Acórdão da DRJ, tendo interposto Recurso Voluntário em 01/09/2011 (e-fls. 955 a 971) cujas teses defensivas, submetidas a esse Colegiado, seguem sumariadas:

- a) Afirma que “foi equivocadamente autuada pelo fato de que a Fiscal autuante, ao - sem motivos - desconsiderar os atos negociais da recorrente e de terceirizadas que lhe prestavam serviços por encomenda (Calçados Star Jader Ltda. e Calçados Carvelli Ltda., ambas pessoas jurídicas legalmente constituídas e com personalidades jurídicas próprias), entendeu, sem

comprovação, ter havido suposto descumprimento no que pertine ao recolhimento das contribuições sociais destinadas a outras entidades, chamados terceiros”.

- b) Deduz que a exigência formalização no presente processo provavelmente decorre de autuações efetuadas “nos processos administrativos nº 11065.000602/2009-75, 11065.000604/2009-64 e 11065.000605/2009-17, em que, sem competência legal para o ato, os Auditores Fiscais autuantes desconsideraram a relação de trabalho entre empresas terceirizadas prestadoras de serviços e seus funcionários, desconsiderando também suas personalidades jurídicas e atos negociais e, automaticamente, vinculando indevidamente as empresas Calçados Star Jader Ltda. e Calçados Carvelli Ltda à ora Recorrente.” Aduz que, descabendo as referidas autuações, o mesmo valeria para a multa veiculada no presente lançamento.
- c) Aduz que o AI nº 37.169.751-4, objeto do processo administrativo fiscal nº 11065.000604/2009-64, teve o respectivo crédito tributário cancelado, em face de decisão administrativa que lhe foi favorável.
- d) Aduz que as GFIP's da autuada foram entregues corretamente, supondo que a origem do débito sejam as folhas de pagamento das empresas Calçados Star Jader Ltda. e Calçados Carvelli, empresas estas que também teriam apresentado as GFIP's corretamente.
- e) Aduz que o presente Auto de Infração foi lavrado “porque o fiscal autuante desconsiderou a relação jurídica existente entre as empresas Lucacuca Calçados Ltda. e as terceirizadas Calçados Star Jader Ltda. e Calçados Carvelli Ltda., por suposta simulação na terceirização de atividades produtivas da autuada, observa-se que a exigência fiscal se baseou no fato de a fiscalização refutar a alegação de terceirização, eis que realizada entre empresas com estreita relação familiar”. Aduz que referidas relações referem-se à industrialização por encomenda, comum no ramo calçadista. Aduz que a fiscalização não provou o dolo, simulação ou fraude que ilidiriam a correção dos procedimentos da Recorrente.
- f) Alega que “o julgamento da procedência da presente autuação deveria ter restado suspenso, pelo menos até que se resolva, em definitivo o mérito dos outros dois autos de infração lavrados contra a ora recorrente que apresentou defesa e que ainda não possuem trânsito em julgado”. Aduz que, nas defesas contidas nesses processos, refutou os elementos contidos nos Relatórios Fiscais.
- g) Questiona o lançamento por reputar incabível a autuação por erro de preenchimento de GFIP da Recorrente, posto que o suposto erro teria decorrido da descaracterização de segurado empregado de empresas terceirizadas, reputando-se como segurados da Recorrente, de modo que, se as GFIP's estavam equivocadas, entende que não poderiam servir de base para a autuação contestada.
- h) Argui nulidade do lançamento por suposto vício no Mandado de Procedimento Fiscal.

- i) Argui decadência com relação às competências anteriores a 30/09/2004, por entender aplicável a regra do art. 150, §4º do CTN, face à ausência de comprovação de dolo, fraude ou simulação. Colaciona jurisprudência pertinente à matéria. Aduz que a multa exigida não se submete à regra de decadência do art. 173 do CTN, por não se tratar de dívida tributária.
- j) Aduz que tanto os recolhimentos de contribuições previdenciárias, quanto o preenchimento das GFIP's foram efetuados em conformidade com a legislação de regência, de modo que, se o principal não seria devido, a obrigação acessória combatida também não seria.
- k) Argui desproporcionalidade da multa aplicada, posto que teria apenas exercido um dever, apresentar GFIP's que, sem provas, não fora reconhecido pelo fisco.

O julgamento foi convertido em diligência, em duas oportunidades, conforme Resolução 2302-001.198- 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária (e-fls. 974 a 980), de 22 de janeiro de 2013, e Resolução nº 2301-000.518 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (e-fls. 982 a 992), de 31 de janeiro de 2015, para que fosse promovida a juntada do processo nº 11065.100498/2006-75, bem como informação quanto ao respectivo resultado final. Em consequência, vieram aos autos cópia do referido processo (e-fls. 993 e ss), bem como Relatório de Diligência (e-fls. 1432), com o seguinte teor:

No processo 11065.100498/2006-75 foi analisado pedido de ressarcimento de PIS não cumulativo dos meses de janeiro a setembro de 2006. Ocorreu deferimento parcial, tendo sido glosadas a transferência onerosa de ICMS a terceiros e os créditos incidentes sobre a prestação de serviços, devido a inexistência de separação, de fato, entre a contribuinte e a prestadora de serviços. O interessado apresentou manifestação de inconformidade que foi julgada improcedente. Não foi apresentado recurso voluntário.

No mandado de segurança 2007.71.08.002112-7 RS transitou em julgado favoravelmente ao interessado o direito ao crédito da transferência onerosa de ICMS a terceiros.

Os créditos incidentes sobre a prestação de serviços, devido a inexistência de separação, de fato, entre a contribuinte e a prestadora de serviços, tendo em vista a não apresentação de recurso voluntário, estão definitivamente indeferidos na esfera administrativa. (grifei)

Cientificado do resultado da diligência (e-fls. 1435), o sujeito passivo não se manifestou nos autos.

Referidas diligências tiveram por escopo enfrentar a tese de cerceamento do direito de defesa, aduzidas em sede de impugnação ao lançamento, em processo conexo, em que o contribuinte alegava não ter tido conhecimento acerca do processo administrativo fiscal nº 11065.100498/2006-75, de cujos autos foram extraídas provas que fundamentaram a exigência em lide. Essa tese não foi objeto do Recurso Voluntário, pelo que, não será submetida à decisão desse Colegiado.

É o Relatório.

Voto

Paulo César Macedo Pessoa, Relator.

Conheço do recurso por constatar que atende os requisitos de admissibilidade.

Do Mandado de Procedimento Fiscal

A recorrente suscita preliminar de nulidade por vício no mandado de procedimento fiscal.

Trata-se de matéria enfrentada no Acórdão recorrido que assim dispôs:

Preliminarmente, o autuado requer a nulidade do ato administrativo sob alegação de que o MPF nº 10.1.07.00.2008-00369-6 foi encerrado em 08/04/2008, não podendo os mesmos auditores fiscais serem nomeados para realizar o MPF nº 10.1.07.002008-00441, conforme artigo 15 da Portaria RFB nº 11.371/2007.

Tal previsão legal, não se aplica ao presente caso, posto que a impossibilidade de indicação dos mesmos auditores para dar continuidade ao procedimento fiscal está restrita ao mandado extinto por decurso de prazo, sem prorrogação, consoante os artigos 14 e 15 da Portaria RFB nº 11.371/07, publicada no D.O.U. em 20/12/2007, *in verbis*;

Art. 14. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 11 e 12.

Parágrafo único. A ciência do sujeito passivo de que trata o inciso I do caput deverá ocorrer no prazo de validade do MPF.

Art 15. A hipótese de que trata o inciso II do art. 14 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRFB responsável pela execução do Mandado extinto, (grifei.)

Portanto, não sendo extinto o MPF por decurso de prazo, não há que se falar em incompetência do AFRFB para lavrar o presente AI, afastando-se a nulidade do ato por tratar-se de pessoa competente, consoante o artigo 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada à obrigatoriedade, sob pena de responsabilidade funcional.

Os auditores que realizaram o procedimento fiscal eram competentes e os atos foram praticados dentro das normas que regem o Processo Administrativo Fiscal - PAF, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, logo, afasta-se a nulidade por não se aplicar o parágrafo único do artigo 15 do Decreto nº 70.235/72 ao presente lançamento.

Com efeitos, considerando os fundamentos expostos no Acórdão recorrido, que acolho, na íntegra, e adoto como razões de decidir, rejeito a preliminar de nulidade por vício no Mandado de Procedimento Fiscal.

Do Pedido de Sobrestamento do Feito

A defesa aduz que o lançamento ora em análise decorre das autuações levadas a efeito nos processos 11065.000602/2009-75, 11065.000604/2009-64 (que já teria tido o crédito tributário cancelado, em face de decisão favorável ao interessado) e 11065.000605/2009-17, pelo que, requer o sobrestamento do feito, até decisão final.

Com efeito, os processos 11065.000602/2009-75 e 11065.000605/2009-17 serão julgados por esse colegiado, em conjunto com presente processo, na mesma Sessão, não vislumbrando possibilidade de deferimento do pedido de sobrestamento, por falta de previsão legal.

Do exposto, rejeito o pedido de sobrestamento do presente processo.

Da Decadência

A defesa argui decadência, em relação aos fatos geradores anteriores a 30/09/2004, por entender aplicável a regra do § 4º do art. 150 do CTN.

Não obstante, o lançamento versa sobre multa por descumprimento de obrigação acessória, de modo que a decadência regula-se pelas disposições do art. 173 do CTN, conforme preceitua a Súmula CARF nº 148, que vincula esse Colegiado, *verbis*:

Súmula CARF 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Do exposto, rejeito a arguição de decadência.

Do Mérito

A defesa aduz que o lançamento ora em análise decorre das autuações levadas a efeito nos processos 11065.000602/2009-75, 11065.000604/2009-64 (que já teria tido o crédito tributário cancelado, em face de decisão favorável ao interessado) e 11065.000605/2009-17, que teria, sem provas, e sem competência legal, desconsiderado os atos negociais praticados entre o requerente e as empresas Calçados Star Jader Ltda. e Calçados Carvelli Ltda, descaracterizado segurados empregado de empresas terceirizadas, reputando-se como segurados da Recorrente, de modo que, se as GFIP's estavam equivocadas, entende que não poderiam servir de base para a autuação contestada. Aduz ainda, que a Recorrente e as empresas terceirizadas teriam apresentado GFIP's corretamente.

Com efeito as razões de defesa deduzidas pelo interessado nos processos 11065.000602/2009-75 e 11065.000605/2009-17, em sede de Recurso Voluntário, foram enfrentadas e refutadas nos votos condutores dos referidos acórdãos, reconhecendo ter havido simulação em supostas operações de industrialização por encomenda, restando caracterizada que o recorrente e as empresas Calçados Star Jader Ltda. e Calçados Carvelli Ltda. constituíam uma unidade econômica, de modo que os efeitos dos vínculos empregatícios, para fins de exigência das contribuições sociais, foram imputados ao Recorrente.

Isso posto, caracterizada a omissão em GFIP de remuneração pagas a segurados, em face de revelação da operação de simulação, impõe-se a exigência da multa por descumprimento dessa obrigação acessória.

Da Multa. Proporcionalidade.

E defesa argui a desproporcionalidade da multa aplicada, invocando os princípios que regem o processo administrativo, nos termos da Lei nº 9.784, de 1999, em especial a razoabilidade e proporcionalidade sentido estrito.

Essa tese não comporta acolhida. Uma vez caracterizada a hipótese de incidência da multa por descumprimento da obrigação acessória, instituída em lei, não cabe a essa instância administrativa de julgamento afastar a aplicação do preceito legal.

Conclusão

Com base no exposto, voto por conhecer do recurso, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa