



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.721269/2014-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.468 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2024
Recorrente MATRIZARIA IGREJINHA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/04/2011

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIO JURÍDICO. REFLEXO NA TRIBUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

No tocante à relação previdenciária, na existência de negócios acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços por meio de empresas interpostas, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

MULTA. QUALIFICAÇÃO.

É cabível a aplicação de multa qualificada quando for demonstrado que o contribuinte agiu dolosamente para a prática das infrações apuradas, objetivando impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

MULTA. CONFISCO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. INEXISTÊNCIA DE EFEITO SUSPENSIVO.

O recurso em processo de exclusão do sujeito passivo do SIMPLES não impede o regular andamento do processo de lançamento das contribuições sociais previstas na legislação previdenciária.

APROVEITAMENTO DOS RECOLHIMENTOS NO SIMPLES

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o SIMPLES”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior e Ana Cláudia Borges de Oliveira, que deram-lhe parcial provimento reconhecendo que sejam aproveitadas as contribuições recolhidas na sistemática simplificada.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Rigo Pinheiro e Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

No presente processo constam os autos de infração abaixo identificados, cuja ciência do sujeito passivo deu-se em 27/03/2014, mediante o recebimento pessoal, conforme recibo anotado nas folhas iniciais do Auto de Infração, acostadas às fls. 3 e 13:

1) AIOP DEBCAD nº 51.045.026-1, (fls.03/12), consolidado em 26/03/2014 no valor original (sem juros e multa) de R\$232.778,28, relativo ao período 01/2010 a 04/2011, contendo a cobrança de contribuições previdenciárias patronais, destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre a remuneração segurados contribuintes individuais e empregados.

2) AIOP DEBCAD 51.045.027-0 (fls.13/18) consolidado em 26/03/2014 no valor no valor original (sem juros e multa) de R\$59.138,99 relativo às competências 01/2010 a 04/2011, contendo a cobrança de contribuições patronais, destinadas ao custeio das outras entidades e fundos SALÁRIO-EDUCAÇÃO; INCRA; SENAI; SESI e SEBRAE.

incidente sobre a remuneração dos segurados empregados.

De acordo com os Discriminativos de Débito – DD de fls. 04 e 14, os fatos geradores, foram identificados para o AIOP DEBCAD 51.045.026-1, nos levantamentos: A1 - BC SEGURADOS P AFERIÇÃO FP PAQUITO e A2 - BC CONTRIBUINTE INDIVIDUAL POR AFERIÇÃO FP PAQUITO, para o lançamento AIOP DEBCAD 51.045.027-0 só o levantamento A1 - BC SEGURADOS P AFERIÇÃO FP PAQUITO .

No Relatório Fiscal de fls. 19/34 a autoridade lançadora esclarece que:

- O fato gerador do presente crédito previdenciário constitui-se nas remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP da empresa MATRIZARIA PAQUITO LTDA - EPP, CNPJ 07.497.039/0001-05, apuradas por aferição indireta com base nas suas respectivas folhas de pagamento e/ou GFIPS referidas.

- Os segurados registrados na MATRIZARIA PAQUITO LTDA - EPP, foram considerados por esta fiscalização como segurados da MATRIZARIA IGREJINHA LTDA.

- A empresa MATRIZARIA IGREJINHA constituída em 13/09/1999, é tributada pelo lucro presumido.

- A empresa MATRIZARIA PAQUITO, constituída em 19/07/2005 foi optante pelo SIMPLES NACIONAL de 01/07/2007 até 08/09/2011, quando encerrou suas atividades.

- A atividade das duas empresas é fabricação de ferramentas e a localização de ambas é Rua Osvaldo Cruz, 35 e 55 — Igrejinha — RS . Quanto à localização destaca-se que os endereços são contíguos. No número 55, não há qualquer identificação no local, bem como não existe nenhum prédio. Há apenas um terreno usado pela Matrizaria Igrejinha para estacionamento.

- As empresas têm em comum no seu quadro societário o sócio Ivandir José Manica, que atua em ambas como sócio administrador. Ressalta-se, no tocante ao quadro societário, a participação e administração na empresa Matrizaria Paquito do sócio Ivandir e de sua filha Natália, fato que evidencia o objetivo de manter os negócios no controle do mesmo grupo familiar "dando a impressão da existência formal de duas empresas independentes quando de fato constituem-se em uma única".

- Segundo os dados coletados na escrituração contábil, comparando o valor da receita e despesa com mão de obra, tem-se que na Matrizaria Igrejinha, que é tributada pelo lucro presumido, a mão de obra representava em média 15% da receita, já na Matrizaria Paquito, optante do Simples Nacional, este percentual representa 52%, chegando a quase 98% em 2011.

- O aumento do percentual de mão de obra da Matrizaria Igrejinha observado durante o ano de 2011, ocorreu concomitantemente à demissão de todos os segurados registrados na Matrizaria Paquito e admissão destes na Matrizaria Igrejinha. A maior movimentação de segurados ocorreu entre as competências 02 e 04/2011, coincidindo com o encerramento das atividades da Matrizaria Paquito, cuja GFIP da competência 05/2011 foi entregue sem movimento, isto é, sem registrar segurados.

Em planilha constante do Relatório Fiscal, foram indicados, por trabalhadores, o nome da empresa de vínculo a data de admissão e demissão com vistas a indicar que entre as competências 02/2011 e 04/2011 a Matrizaria Paquito demitiu seus 46 funcionários. Destes, 33 foram transferidos ou admitidos na Matrizaria Igrejinha na competência seguinte. Tal movimentação reforça, segundo o auditor, o entendimento de que tratava-se de uma única empresa, com aparência formal de duas e que a mão de obra pertencia, de fato, à Matrizaria Igrejinha.

- A comparação dos registros contábeis da Matrizaria Paquito com os registros contábeis da Matrizaria Igrejinha, comprova-se inequivocamente a dependência financeira da Matrizaria Paquito com a Matrizaria Igrejinha. Os recursos liberados pela Matrizaria Igrejinha eram utilizados no pagamento da folha de pagamento, e despesas administrativas (telefone, plano de saúde e escritório contábil).

Conclui o auditor, diante do conjunto de provas que "a Matrizaria Paquito constituiu-se numa empresa interposta, utilizada para criar uma situação jurídica com vistas à dissimulação do fato gerador de contribuições previdenciárias, através da utilização por estas do Sistema SIMPLES Nacional, reduzindo assim a tributação a que estaria sujeita a Matrizaria Igrejinha, caso registrasse os segurados empregados da forma correta/legal, ou seja, em seu nome, vinculados ao seu cnpj e não vinculados à sua interposta como fez. Configura-se desta forma uma simulação tendente a reduzir as contribuições previdenciárias e contribuições para outras entidades e fundos devidas pela autuada."

Informa o auditor que fundamentado no art. 33 §6º da Lei nº8.212/1991 "as bases de cálculo foram obtidas por aferição indireta, constituindo-se tal aferição na utilização das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais declaradas nas Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP do contribuinte MATRIZARIA PAQUITO LTDA - EPP, CNPJ 07.497.039/0001-05 bem como nos arquivos digitais da folha de pagamento desta."

Sobre a multa, com base no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 foi aplicado o percentual de 75%, qualificada para 150%. Segundo a fiscalização as condutas relatadas configuram o ilícito descrito no art. 72 da Lei 4.502/1964, pois foram atos dolosos tendentes a modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária de modo a reduzir o montante de contribuições previdenciárias e de contribuições para outras entidades e fundos devidas pela autuada.

Aduz que comprovada a sonegação da contribuição previdenciária, assim como crime contra a ordem tributária no que se refere as contribuições para outras entidades e fundos, fatos que configuram, em tese, ilícitos penais, serão objeto de comunicação ao Ministério Público Federal para eventual propositura de ação penal.

Cientificada, a autuada oferece a impugnação de fls. 295/316 protocolada em 25/04/2014, onde propugna pela tempestividade e após resumir os fatos que levaram à autuação, alega em preliminar:

- A insubsistência do lançamento por vício na motivação. Diz que a acusação fiscal é de dissimulação do fato gerador das contribuições previdenciárias, por meio de empresa interposta optante pelo SIMPLES, configurando uma simulação tendente a reduzir a tributação a

que estaria sujeita a autuada caso registrasse a mão de obra como se fosse sua, contudo, aduz que o lançamento é deficiente, porque não define de forma clara e precisa se houve dissimulação ou simulação, não sendo especificados os dispositivos legais de fundamentação.

Reclama que no presente caso, não há indicação, nem no relatório fiscal, nem do relatório FLD, de forma clara e precisa, dos dispositivos que a fiscalização se baseou ao constituir o crédito tributário, contrariando os preceitos constantes do art. 37 da Lei nº 8.212/1991 e os arts. 243 e 293 ambos do Decreto nº 3.048/1999; art. 2º e 50 da Lei 9.784/1999 e 10 do Decreto 70.235/1972. Com a falta de motivação, foram descumpridos os princípios da ampla defesa e do contraditório e da segurança jurídica.

Pede, também, a insubsistência do lançamento por ausência de prévio ato declaratório de exclusão do SIMPLES. Diz que a MATRIZARIA PAQUITO foi regularmente constituída, com observância das normas legais e trâmites exigidos pela legislação de regência, estando sujeita ao regime de tributação do SIMPLES, recolhendo, por consequência, os tributos de forma unificada.

Sustenta que os autos não revelam de forma contundente a ocorrência de mistura de estrutura física e ou administrativa, de custos operacionais ou do quadro funcional das empresas. Ou seja, não logrou êxito a fiscalização em demonstrar que efetivamente os empregados das empresas estavam sujeitos ao mesmo comando, isto é, prestavam serviços às duas empresas.

Reclama que foi desconsiderada a personalidade jurídica e a forma de tributação da empresa MATRIZARIA PAQUITO LTDA, sem prévia emissão e lavratura do Ato Declaratório de Exclusão do SIMPLES, não se podendo admitir a desconsideração da personalidade jurídica de uma empresa, tão somente para fins de exigência de contribuições previdenciárias, mantendo-a na condição de optante do SIMPLES em relação a outras obrigações tributárias e/ou comerciais, mesmo porque as contribuições previdenciárias ora exigidas devem ser pagas juntamente com os demais tributos, com base no faturamento da empresa.

Assevera que tem sua defesa cerceada, porque nos autos não foram anexados os seguintes documentos relacionados à Matrizaria Paquito: Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF, Relatório Fiscal da ação fiscal; Auto(s) de infração eventualmente lavrado(s); Informação Fiscal solicitando a exclusão do SIMPLES; Resposta da autoridade administrativa quanto ao pedido de exclusão; informação se houve impugnação da empresa quanto ao ato de exclusão, bem como qual é o número do eventual processo administrativo onde a empresa estaria refutando a motivação da penalidade imposta.

Aduz que a fiscalização ao desconsiderar a personalidade jurídica da empresa MATRIZARIA PAQUITO, e promover a caracterização dos seus empregados como segurados empregados da autuada, não logrou motivar o presente lançamento, pois deixou de demonstrar e comprovar os requisitos legais necessários à comprovação da relação empregatícia, a saber, subordinação, remuneração e não eventualidade.

No mérito, alega que não aconteceu dissimulação ou simulação na situação descrita pela fiscalização, pois no caso sob exame os atos jurídicos praticados pelas empresas não foram realizados com a finalidade de mascarar outra realidade (a existência de uma só

pessoa jurídica), pelo contrário, não há qualquer anormalidade na constituição das empresas, as quais existiam efetivamente (estrutura organizada de atividade empresarial).

Diz que nenhum dos fatos apontados é ilegal, pois um estabelecimento físico está apto a comportar duas ou mais empresas, de forma separada, ainda que no mesmo endereço. Nada impede, também, que uma pessoa física seja sócia de mais de uma sociedade, e que tais sociedades transacionem entre si, bem como o contribuinte não pode ser acusado de fraude fiscal por organizar suas atividades de modo menos oneroso do ponto de vista fiscal, respeitando, assim, os princípios constitucionais da legalidade e da livre iniciativa. Transcreve decisões administrativas e judiciais sobre o tema.

Destaca que a empresa MATRIZARIA PAQUITO, efetivamente, existia e exercia atividade industrial, praticando atos válidos e eficazes que evidenciam a intenção negocial de atuar na atividade de fabricação e comercialização de matrizes. Sua receita foi constituída exclusivamente de operações realizadas com terceiras empresas (clientes), decorrente da venda de produção própria, inclusive com pagamento de despesas com propaganda e publicidade e comissões sobre as vendas.

Pelos registros contábeis é possível comprovar que a MATRIZARIA PAQUITO é quem compra matéria-prima (insumos) utilizada na fabricação dos produtos por ela comercializados. Também se constata escrituração de custos com fabricação, tais como manutenção de máquinas e equipamentos, depreciações e material de consumo.

No Distrato Social o saldo de haveres dos sócios foi devolvido em bens patrimoniais. Tal fato não combina com a alegação fiscal de "confusão patrimonial". Destaca-se, ainda que a MATRIZARIA PAQUITO possuía relógios de ponto próprio, comprovando, assim, que os empregados das empresas jamais estiveram sob o mesmo comando.

Quanto ao local de funcionamento da MATRIZARIA PAQUITO, sustenta a autuada que após o encerramento das atividades, ocorrido em 2011, o prédio foi demolido. Afirma que existia efetiva separação física entre os estabelecimentos industriais, inexistindo provas contundentes de que as empresas operavam no mesmo imóvel, com uso comum de instalações (banheiros, refeitório, relógio de ponto etc.). Pelo contrário, a alegação de que as atividades eram executadas no mesmo imóvel está calcada em mero subjetivismo.

Contesta a imputação de simulação considerando insuficientes como provas o funcionamento das empresas na mesma área geográfica, o que não é ilegal, bem como nada tem de ilegítimo a relação comercial entre empresas de parentes, não pode a comparação entre o faturamento e o custo da mão obra ser motivo para negar a existência de fato de uma pessoa jurídica. O percentual poderá variar por uma série de fatores, em especial a produtividade, a evolução tecnológica e ao (in)sucesso de vendas que, por sua vez, também está atrelado a fatores dos mais variados, desde a aceitação de novos produtos pelos clientes e até mesmo a retração do mercado de atuação.

Também a contratação de ex-empregados da MATRIZARIA PAQUITO pela autuada não representa qualquer ilegalidade ou simulação. Se a intenção fosse essa, os trabalhadores teriam sido apenas transferidos, evitando-se o custo com as rescisões contratuais, as contratações passaram por processo de recrutamento e seleção, tanto que, dos supostos 46 empregados despedidos, apenas 33 foram admitidos pela autuada.

Quanto aos recursos transferidos entre as empresas, explica que foram devidamente contabilizados como empréstimos, cujos pagamentos ocorreram periodicamente. Não procede a alegação de "caixa único", vez que fundada em meras ilações, conjecturas e conclusões desprovidas do indispensável suporte probatório.

Insurge-se contra a aplicação da multa qualificada, pela falta da comprovação do intuito de fraude, pois não existem provas da utilização de meios ilícitos.

Todas as operações da autuada foram praticadas de forma legítima e às claras, sem qualquer ocultação, não havendo qualquer ato ou negócio mascarado passível de imposição de multa qualificada por fraude. Diz que "o procedimento de majoração em 100% da multa (de 75% para 150%), ou mesmo se considerada isoladamente a multa de ofício de 75%, por si só, evidencia seu caráter confiscatório. Trata-se, portanto, de uma abusividade, com evidente característica de confisco, longe do caráter educativo e punitivo que deveria ter". Transcreve decisões administrativas sobre o tema.

Pede, por fim, se mantido o lançamento, que sejam compensados os valores recolhidos no SIMPLES.

Às fls. 324/336 foi acostada aos autos a Manifestação de Inconformidade relativa à exclusão do SIMPLES da Matrizaria Paquito formalizada no processo 11065.721.352/2014-78 pelo Ato Declaratório Executivo SEORT/DRF -NHO nº05/2014, fundamentado no art. 29 inciso IV da Lei Complementar nº123/2006, com efeitos a partir da data de opção qual seja 01/07/2007.

Basicamente a autuada repete os termos da impugnação acima resumida, como razões para a insubsistência do Ato Declaratório e acrescenta o pedido de apensamento ao presente processo, sob a alegação de que este processo é o principal e o de exclusão do SIMPLES decorrente.

Ressalta que o objeto do processo de exclusão é o resultado (reflexo) do processo de autuação. Alega que são conexos, portanto devem ser apensados para evitar decisões contraditórias.

Por fim, resume o seu pedido em 3 itens:

- O efeito suspensivo ao Ato Declaratório de Exclusão, uma vez que a exclusão foi efetuada de ofício e encontra-se em fase de contraditório;
- O apensamento dos presentes autos ao processo administrativo nº 11065.721.269/2 014-07, para fins de instrução e julgamento como forma de racionalizar o procedimento e, sobretudo, evitar sejam proferidas decisões contraditórias;
- Ao final, seja acolhida a presente manifestação de inconformidade para o fim de reconhecer a insubsistência do Ato Declaratório Executivo de exclusão do SIMPLES N.s 05/2014.

Em 30 de outubro de 2014, a 5ª Turma da DRJ/JFA entendeu por bem julgar improcedente a impugnação, com a respectiva manutenção do crédito tributário, conforme ementa transcrita abaixo:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 30/01/2010 a 30/04/2011

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIO JURÍDICO. REFLEXO NA TRIBUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

No tocante à relação previdenciária, na existência de negócios acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, ficando a empresa atuada, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços por meio de empresas interpostas, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

MULTA. QUALIFICAÇÃO.

É cabível a aplicação de multa qualificada quando for demonstrado que o contribuinte agiu dolosamente para a prática das infrações apuradas, objetivando impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

MULTA. CONFISCO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. INEXISTÊNCIA DE EFEITO SUSPENSIVO.

O recurso em processo de exclusão do sujeito passivo do SIMPLES não impede o regular andamento do processo de lançamento das contribuições sociais previstas na legislação previdenciária.

APROVEITAMENTO DOS RECOLHIMENTOS NO SIMPLES

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o SIMPLES”.

A partir das fls. 396, a contribuinte apresenta seu Recurso Voluntário reiterando as razões de fato e de direito expostas em seu instrumento impugnatório (e aqui já transcritas).

Não houve apresentação de contrarrazões pela Fazenda Nacional.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele toma-se conhecimento.

Considerando que não houve inovação recursal, adoto as razões da decisão recorrida a fim de confirmá-los via fundamentos de fato e de direito lá apresentados, nos termos do inciso I, §2º, do artigo 114 do novel RICARF, a qual transcrevo abaixo.

Antes disso, importante se faz registrar que o processo administrativo nº 11065.721352/2014-78, o qual contém a discussão do Ato de Exclusão da empresa Matriza Paquito Ltda-EPP, mencionado pela contribuinte e pelo auditor fiscal em seu Relatório, teve provimento negado ao Recurso Voluntário interposto, na data de 19 de outubro de 2021, mantendo os efeitos da mencionada exclusão do Simples Nacional, justamente, pelo reconhecimento de interposição de pessoa jurídica como meio simulatório.

Transcrevo, agora, os fundamentos do Acórdão recorrido, no qual entendo irretocável para este julgamento:

“Como preliminar a autuada alega cerceamento de defesa por vício de motivação, porque a autoridade lançadora não define de forma clara e precisa se houve dissimulação ou simulação, não sendo especificados os dispositivos legais de fundamentação, bem como pela falta de apresentação de documentos relacionados com a empresa MATRIZARIA PAQUITO LTDA.

Considera-se inócua tal alegação, haja vista que mediante as razões de impugnação ofertada, a autuada demonstra ter compreendido claramente os motivos da exigência fiscal, não havendo que se cogitar do cerceamento do direito de defesa. Ao contrário do alegado o sujeito passivo conseguiu se defender plenamente das afirmações trazidas pela autoridade fiscal, não comportando falar em vício que lhe teria prejudicado a defesa. Atente-se que a MATRIZARIA PAQUITO LTDA foi regularmente fiscalizada mediante emissão do MPF 1010700.2013.00912 e TIF de fls. 175; TIF1 fls. 177; TIF2 fls. 178; TIF3 fls.179.

No entanto, apenas a título de ilustração, recorrendo à doutrina, no caso, aos ensinamentos de Luciano Amaro, colhidos em publicações, tem-se que a simulação e dissimulação são duas faces da mesma moeda: a falsidade. Simulação consiste em aparentar uma situação (desejada) que, na verdade, é falsa. Dissimulação consiste em disfarçar uma situação real (não desejada), e aparentar uma situação (desejada) que, na verdade, é falsa.

"A lei fala em dissimulação porque ela se reporta ao fato gerador. Ninguém simula fato gerador (só pelo prazer de pagar tributo). E ninguém dissimula isenção (também apenas pelo prazer de pagar tributo)".

A lei, no caso é o parágrafo único do art. 116 do CTN, que diz:

(...)

Verifica-se, inicialmente, que a norma cria a possibilidade de atos ou negócios jurídicos serem desconsiderados por autoridade administrativa, desde que possam ser identificados os seguintes pré-requisitos:

a) que haja ocorrido fato gerador de tributo ou que estejam presentes os elementos constitutivos de obrigação tributária;

b) que atos ou negócios jurídicos tenham sido praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência desse fato gerador ou dissimular a natureza dos elementos constitutivos dessa obrigação tributária

Também se considera infundada a reclamação de que não constou a indicação no processo dos dispositivos legais que fundamentam o lançamento, pois além das citações feitas no relatório fiscal, faz parte do processo o Anexo Fundamento Legal do Débito, acostado às fls. 11/12 e 17/18 onde está identificada toda a legislação aplicada diretamente na constituição do crédito tributário e no procedimento administrativo decorrente.

Quanto à ausência do prévio ato declaratório de exclusão do SIMPLES, cabe esclarecer que a legislação normativa não exige o cancelamento prévio. Contudo, na ação fiscal foi providenciada a Representação Fiscal Administrativa, peça originária do processo COMPROT 11065.721.352/2014-78 que culminou com a expedição do Ato Declaratório Executivo SEORT/DRF -NHO nº05/2014, fundamentado no art. 29 inciso IV da Lei Complementar nº123/2006, com efeitos a partir da data de opção qual seja 01/07/2007.

A propósito do tema, adianta-se que a Manifestação de Inconformidade acostada às fls. 324/336, devidamente citada no Relatório supra, não será objeto de julgamento no presente processo administrativo fiscal, pois os procedimentos dela decorrentes serão executados no processo equivalente (COMPROT 11065.721.352/2014-78).

Também cabe esclarecer que não há suspensão da exigibilidade do crédito, em face da discussão administrativa sobre o desenquadramento do SIMPLES, pois esta não se sujeita ao efeito suspensivo, por ausência de previsão legal.

Nesse sentido, cumpre consignar que o art. 151 do CTN arrola determinados casos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, que não é a hipótese aqui analisada, haja vista que o ato de exclusão do Simples não exige nenhum crédito. Além disso, deve ser levado em conta que o efeito suspensivo não se presume, isto é, ele só existe quando o legislador manifesta a intenção de conferir esse efeito, conforme o disposto no art. 61 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999.

Quanto ao mérito, cumpre esclarecer que a fiscalização no decorrer da ação fiscal na empresa autuada constatou a necessidade de caracterização de vínculo previdenciário, na condição de segurado empregado dos trabalhadores até então registrados na empresa MATRIZARIA PAQUITO LTDA - EPP, CNPJ 07.497.039/0001-05, como optante do SIMPLES NACIONAL, com vistas à cobrança da contribuição patronal para custeio da seguridade social e das outras entidades e fundos.

Os acontecimentos descritos no relatório fiscal evidenciam uma situação fática completamente divergente da situação jurídica. Por meio dos mesmos, em consonância com a autoridade lançadora, é possível firmar a convicção de que a empresa terceirizada e à época optante pelo SIMPLES, constitui empresa interposta utilizada pela empresa PRINCIPAL para contratar empregados com redução de encargos previdenciários.

Não se trata aqui de configuração de vínculo empregatício, pois o mesmo existe de forma evidente. Vê-se que os formalismos dos contratos de trabalho foram observados junto à empresa terceirizada, todavia nas relações trabalhistas deve prevalecer a situação fática, sendo aplicável, ao caso, o princípio da primazia da realidade sobre a forma.

Por esse princípio a realidade fática prevalece sobre qualquer instrumento formal utilizado para documentar o contrato, pois as circunstâncias e o cotidiano na relação empregatícia pode ser diversa daquilo que ficou documentado. A essência do ato

jurídico é o fato e não a forma, no caso, convence a fiscalização que o efetivo empregador diverge da formalidade aparente.

Assim, respaldado no princípio da primazia da realidade, nas normas previstas nos artigos 9º e 444 da CLT, no Enunciado 331 do TST, artigo 142 do CTN, art. 33 da Lei nº 8.212/1991 e 229 § 2º do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impõe-se à fiscalização, no uso de sua atribuição funcional, a desclassificação do vínculo empregatício dos empregados da empresa H. L. PAPELÃO LTDA –EPP e o reconhecimento de vinculação com a empresa atuada com a consequente exigência legal das contribuições previdenciárias e sociais.

O acusatório fiscal teve como suporte para o presente lançamento, o convencimento de que o propósito da empresa atuada era de criar uma situação jurídica com vistas a dissimular os fatos geradores das contribuições previdenciárias. Verifica-se pelas informações extraídas dos autos, que o convencimento foi formado levando-se em conta dados e fatos detectados pelo auditor fiscal no decorrer do procedimento, que para isto, utilizou recursos vistos e colhidos junto às empresas. Registre-se, na oportunidade que a fiscalização além de narrar a situação fática com riqueza de detalhes, escorou o seu entendimento na escrituração contábil das empresas, em dados colhidos nos sistemas informatizados da Receita Federal, formando elemento robusto de confirmação da situação presenciada.

Contestando a alegação de que a desconsideração das relações empresariais foi baseada em presunção, conjecturas e conclusões subjetivas da autoridade lançadora cabe recorrer aos ensinamentos de Maria Rita Ferragut sobre presunções (Presunções no Direito Tributário, São Paulo: Dialética, 2001, p. 91):

(...)

Portanto, o interesse público está acima do interesse particular e nessa direção atuou corretamente a Auditoria Fiscal, como agente da Administração. Não merece acolhida a alegação da empresa de que não houve por parte da fiscalização demonstração, nem tampouco fundamentação das supostas ilicitudes cometidas pela Impugnante que amparam o presente lançamento, pois o fato gerador decorre da identificação da realidade e dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos, e não de vontades formalmente declaradas pelas partes contratantes ou pelos contribuintes.

Dentro dessa perspectiva, o objeto da tributação será o negócio jurídico causal, e não necessariamente o negócio jurídico formal, principalmente quando a forma adotada não reflete a causa de sua utilização. E isso está consignado expressamente no art. 118 do Código Tributário Nacional, que dispõe o seguinte:

(...)

Todos os fatos explanados no relatório fiscal contemplam provas evidentes de que a situação fática diverge da situação jurídica, pois a localização física, os controles gerenciais, financeiros e administrativos das empresas é único e realizado pela empresa atuada tendo a fiscalização, em consequência, concluído pela dissimulação na execução dos serviços prestados pela MATRIZARIA PAQUITO com a finalidade de elidir contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social e das outras entidades e fundos.

Diante dos fatos, não restou outra opção à fiscalização, a não ser descaracterizar a relação formal existente e considerar, para efeitos do lançamento tributário, a relação real entre as empresas. Destarte, o auditor adequadamente se baseou nas folhas de pagamento e nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP da empresa interposta para apurar o valor das remunerações. Ou seja, utilizou-se de documentos da empresa que considerou

integrantes da estrutura do sujeito passivo para identificar a base de cálculo das contribuições devidas.

Cabe ressaltar que a desconsideração da personalidade jurídica, no presente caso, não significa desconstituição da pessoa jurídica, mas apenas não reconhecê-la como tal no que diz respeito à contribuição previdenciária.

Em vista do explanado, entendo correto o lançamento do crédito ora constituído, pois foi consubstanciado em provas e evidências suficientes e tem amparo legal no artigo 142 e parágrafo único do CTN, e ainda seu art. 149, VII, in verbis:

(...)

Como se vê, o Código Tributário Nacional deixa claro que as autoridades fiscais, ao se depararem com situações em que fique caracterizada a dissimulação de fatos geradores, não têm apenas o poder, mas também o dever de efetuar o lançamento fiscal com base no real negócio jurídico celebrado.

Doravante cabe analisar a imposição da multa de ofício qualificada em razão da comprovação das circunstâncias qualificativas -sonegação, fraude e conluio – que duplica o percentual para 150%.

Antes de apresentar a análise exigida, é mister ressaltar que o alegado caráter confiscatório do percentual é matéria de natureza constitucional que foge à apreciação na esfera administrativa, uma vez que a esta instância julgadora cabe, exclusivamente, a verificação do fiel cumprimento dos dispositivos legais vigentes.

Considerando que os atos praticados pela administração devem obedecer aos estritos ditames da lei, com o fito de assegurar-lhe a adequada aplicação, não cabe aqui questionar a validade da lei, dado que a tese de ilegalidade/inconstitucionalidade não se discute em instância administrativa, devendo ser argüida no foro próprio, cuja apreciação é de estrita competência do Poder Judiciário (art. 102, I, “a” da CF/88).

A penalidade aplicada esta prevista na legislação, não podendo a administração afastar sua aplicação sob pena de responsabilidade funcional. Confirmando esse entendimento, leia-se disposição trazida pela Medida Provisória - MP nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, que, acrescentando o art. 26-A ao Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, assim determinou:

(...)

Com relação à multa considero regular a qualificação da multa de ofício em 150%, haja vista o conjunto de elementos probantes carreados aos autos, sustentando a conduta do sujeito passivo com vistas a excluir-se do pagamento das contribuições para custeio da seguridade social.

Conforme demonstrado nos autos, o contribuinte agiu de forma dolosa ao proceder à simulação quanto ao local de funcionamento da autuada. O dolo, consistente na vontade livre e consciente.

A Lei nº 9.430/1996, no artigo 44, aplicável ao lançamento das contribuições previdenciárias por força do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, traz os percentuais de multa de ofício, in verbis:

(...)

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, no inciso I, traz o percentual de multa de ofício básico, aplicável na hipótese de não recolhimento das contribuições. Já no § 1º, remete o aplicador à Lei nº 4.502/64, que no art. 68 dispõe, in verbis:

(...)

Como se observa, dentre as hipóteses de fraude capituladas no art. 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, emerge, em comum, a figura jurídica do dolo. Portanto, para que se possa agravar a multa, tem que estar presente a intenção dolosa do agente.

Sobre o pedido de compensação dos valores recolhidos na sistemática especial do SIMPLES cumpre ressaltar que o art. 56 §6º da IN 1300 de 20 de novembro de 2012, a seguir transcrito, veda a realização deste tipo de compensação.

Assim diante de todo o exposto, encaminho o voto no sentido de que seja considerada improcedente a impugnação, mantendo-se o crédito tributário”.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, a fim de afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro