



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

**Processo n°** 11065.721806/2011-68  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-002.806 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de novembro de 2012  
**Matéria** DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES  
**Recorrente** FILIPPSSEN COMPONENTES E EQUIPAMENTOS PARA CALÇADOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/06/2009

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - 37.329.567-7 (PATRONAL) - 37.329.568-5 (TERCEIROS) - SEGURADOS EMPREGADOS - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - INCLUÍDOS EM FOLHA DE PAGAMENTO DE EMPRESA INTERPOSTA - - PRINCIPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.: “ **informar mensalmente** ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)”.

**SUPERVENIÊNCIA DA LEI 11.941/09. FUNDAMENTO LEGAL A SER UTILIZADO PARA O CÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA**

APLICADA AO CONTRIBUINTE. INFORMAÇÕES EM GFIP. ART. 32-A da Lei 8.212/91. Em razão da superveniência da Lei 11.941/09, uma vez verificado que o contribuinte deixou de apresentar Guias de Recolhimento de FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP com as informações relativas a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, deve ser considerado, para fins de recálculo da multa mais benéfica a ser aplicada, o disposto no art. 32-A, II da Lei 8.212/91.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/06/2009

**AUTO DE INFRAÇÃO -NULIDADE - AUSÊNCIA DE EMISSÃO DE ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES PELA SRF - INOCORRÊNCIA DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA - INAPLICABILIDADE DA EXIGÊNCIA.**

O ATO DECLARATÓRIO seria exigido, caso houvesse a desconsideração da opção pelo SIMPLES, devendo, apenas neste caso, ser feita a comunicação a então Secretaria da Receita Federal, para realizar a emissão do Ato Declaratório.

No procedimento em questão a AUTORIDADE FISCAL EM IDENTIFICANDO a caracterização do vínculo empregatício com empresa que simulou a contratação por intermédio de empresas interpostas, procedeu a caracterização do vínculo para efeitos previdenciários na empresa notificada, que era a verdadeira empregadora de fato.

**LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.**

A não impugnação expressa dos fatos geradores objeto do lançamento importa em renúncia e conseqüente concordância com os termos do AI.

Quanto aos argumentos de que a empresa na verdade realizava planejamento tributário, o que demonstra a prática de elisão fiscal, e não evasão fiscal entendo que nos termos do § 6.º do art. 9.º da Portaria MPS/GM n.º 520/2004 c/c art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972, a abrangência da lide é determinada pelas alegações constantes na impugnação, não devendo ser consideradas no recurso as matérias que não tenham sido aventadas na peça de defesa.

**INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.**

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

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

**AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - AI nº 37.329.563-4 - AI nº 37.329.564-2 - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - AI - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL CORRELATOS CORRELATAS**

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado das NFLD lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

**OMISSÃO EM GFIP - MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA**

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por maioria de votos, rejeitar o pedido de compensação com os recolhimentos realizados no âmbito do SIMPLES pela empresa Max Beneficiamento de Calçados Ltda. Vencido o conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que admitia a compensação. II) Por maioria de votos, dar provimento parcial para aplicar a regra mais benéfica ao contribuinte e limitar o valor da multa nos termos do art. 32-A, inciso II da Lei nº 8.212/91. Vencidos ao conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora) e Elias Sampaio Freire, que aplicavam a regra do art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa no AI de obrigação principal correlata. III) Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso para os demais AI. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Igor Araújo Soares.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Igor Araújo Soares – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

A presente Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado sob o n. nº 37.329.567-7 e 37.329.568-5 e AI de Obrigação Acessória 37.329.563-4 e 37.329.564-2, encontra-se assim identificado:

1. Em decorrência de ação fiscal levada a efeito na empresa Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda., foram lavrados os seguintes Autos de Infração – AI:
2. 1) AI nº 37.329.567-7: no valor de R\$ 962.962,29 (novecentos e sessenta e dois mil, novecentos e sessenta e dois reais e vinte e nove centavos), consolidado em 06/05/2011, referente a contribuições previdenciárias patronais, tendo como base de cálculo a remuneração, aferida indiretamente, de segurados empregados e contribuintes individuais constantes das folhas de pagamento da empresa Max Beneficiamento de Calçados Ltda, nas competências 01/2008 a 06/2009;
3. 2) AI nº 37.329.568-5: no valor de R\$ 247.544,32 (duzentos e quarenta e sete mil, quinhentos e quarenta e quatro reais e trinta e dois centavos), consolidado em 06/05/2011, referente a contribuições para outras entidades e fundos: Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE (Salário-Educação), Instituto Nacional da Colonização e Reforma Agrária – INCRA, Serviço Social da Indústria – SESI, Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI e Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, tendo como base de cálculo a remuneração, aferida indiretamente, de segurados empregados constantes das folhas de pagamento da empresa Max Beneficiamento de Calçados Ltda, nas competências 01/2008 a 06/2009;
4. 3) AI nº 37.329.563-4 (Código de Fundamento Legal 68): no valor de R\$ 106.649,90 (cento e seis mil, seiscentos e quarenta e nove reais e noventa centavos), consolidado em 09/05/2011, lavrado conforme dispõe o parágrafo 5º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV, da mesma Lei nº 8.212/91, por deixar de informar, em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP, o valor dos pagamentos efetuados a segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, nas competências 01/2008 a 07/2008;
5. 4) AI nº 37.329.564-2 (Código de Fundamento Legal 78): no valor de R\$ 2.000,00 (dois mil reais), consolidado em 09/05/2011, lavrado conforme dispõe o artigo 32-A, caput e parágrafo 3º, inciso II, da Lei nº 8.212/91, por declarar GFIP sem relacionar todos os pagamentos efetuados a segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, como disposto no artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, na redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, nas competências 08/2008 a 11/2008.

Conforme consta no relatório fiscal o procedimento fiscal foi realizado por arbitramento dos valores, como disposto no artigo 33, parágrafos 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, sobre os valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais constantes das folhas de pagamento da empresa Max Beneficiamento de Calçados Ltda. Descreve auditor que as empresas Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda. e Max Beneficiamento de Calçados Ltda. “simulam uma situação, a fim de utilizar tratamento tributário diferenciado com o propósito de evadir as contribuições previdenciárias patronais”.

Relata a autoridade fiscal com fundamentos para o lançamento as seguintes informações constatadas durante o procedimento fiscal:

*A empresa autuada está enquadrada na forma de tributação do lucro real para apuração do imposto de renda pessoa jurídica e que a empresa Max Beneficiamento de Calçados Ltda. era optante pelo 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 e pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL, instituído pela Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, tendo sido excluída, em 30/12/2010, por Ato Administrativo da Receita Federal do Brasil.*

*Que, segundo informações prestadas pelo sócio-administrador da empresa Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda., esta adquire matéria-prima para confecção de solados e sandálias e a entrega, para beneficiamento, à empresa responsável pela confecção dos calçados. Este serviço era executado pela Max Beneficiamento de Calçados Ltda. e, atualmente, é executado pela empresa Fanfa Beneficiamento de Solados e Calçados Ltda., ambas optantes pelo SIMPLES e SIMPLES NACIONAL.*

*Que a Max Beneficiamento de Calçados Ltda. atuou até o início de 2009, quando foi substituída pela Fanfa Beneficiamento de Solados e Calçados Ltda., que tem como sócio Vanderlei Luis Fanfa, ex-empregado da Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda. e Max Beneficiamento de Calçados Ltda. Que a autuada e as demais empresas citadas têm o mesmo endereço: Estrada Birckenthal, 1110, Picada São Paulo, Morro Reuter, RS; que o acesso e a recepção são únicos para todas.*

*Analisando o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais – PPRA da Max Beneficiamento de Calçados Ltda., para o período 06/2008 a 05/2009, constatou que o leiaute atual permanece o mesmo. Apensa croqui de planta baixa, fotos e documentos da Max Beneficiamento de Calçados Ltda. que fazem referência à empresa Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda.*

*À Fiscalização foram disponibilizados os documentos solicitados em uma sala pertencente a Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda., atualmente ocupada por empregados da Fanfa Beneficiamento de Solados e Calçados Ltda., pessoas*

*anteriormente ligadas a Max Beneficiamento de Calçados Ltda.*

*O Relatório Fiscal traz planilha com amostragem das transferências de empregados entre as empresas Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda., Max Beneficiamento de Calçados Ltda. e Fanfa Beneficiamento de Solados e Calçados Ltda.*

*Informa que os dados da empresa Fanfa Beneficiamento de Solados e Calçados Ltda. foram extraídos das GFIP por ela declaradas.*

*Da análise da contabilidade das empresas Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda. e Max Beneficiamento de Calçados Ltda. constatou que a relação entre receita e custo com pessoal é, para a empresa Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda., de 2,74% e 3,89%, a despesa com pessoal em relação ao faturamento, nos anos de 2008 e 2009, respectivamente, enquanto que, para a empresa Max Beneficiamento de Calçados Ltda., a relação entre a massa salarial e o faturamento passa para 140,51%, em 2008 e 10.630,98% em 2009.*

*Assim, a receita da Max Beneficiamento de Calçados Ltda. é insuficiente para suportar seus custos/despesas com pessoal, ao passo que, em relação a Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda., este custo/despesa é extremamente reduzido.*

*O Relatório Fiscal informa que, em 31/12/2008, conforme sua folha de pagamento, a Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda. tinha cinco segurados a sua disposição – neste número incluído seu sócio-administrador –, enquanto que a folha da Max Beneficiamento de Calçados Ltda. relacionava 157 segurados envolvidos com a área de produção. Apresenta planilha demonstrativa com dados extraídos das GFIP e folhas de pagamento das duas empresas.*

*Relata que, na relação massa salarial x faturamento, os custos/despesas com pessoal foram alocados, quase que exclusivamente, na empresa Max Beneficiamento de Calçados Ltda., que era optante pelo SIMPLES.*

*Com relação à prestação de serviços observa que 99,7% dos serviços da Max Beneficiamento de Calçados Ltda. foram prestados para a Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda. Quanto à venda de produtos, existe apenas um lançamento para empresa distinta da Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda.*

*Informa que a Max Beneficiamento de Calçados Ltda. nada vende porque nada compra, pois toda a matéria prima por ela utilizada é de propriedade da Filippesen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda.*

*Declara que a Max Beneficiamento de Calçados Ltda. foi criada para fornecer a mão-de-obra necessária para a atividade-fim da*

*Filippsen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda., conforme objeto social definido em contrato: Fabricação de placas de EVA e solados de borracha e fabricação de artefatos diversos de borracha.*

*Todas as despesas com água e energia elétrica dos prédios que abrigam ambas as empresas estão lançadas na contabilidade da Filippsen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda.*

*As máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo são de propriedade da Filippsen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda., cedidos a Max Beneficiamento de Calçados Ltda. através de locação, sendo que do contrato consta, cláusula quarta, que a locatária manterá o bem seguro, zelando por seu uso e por sua manutenção. Os custos da manutenção são lançados na contabilidade da Filippsen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda.*

*Demonstra em planilha que a Max Beneficiamento de Calçados Ltda. adquiriu, no tocante a uniformes e equipamentos de segurança de pessoal, 51 itens para atender 240 empregados, enquanto que a Filippsen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda., no mesmo período, adquiriu 3.830 itens para atender 4 empregados.*

*Conclui, o Relatório Fiscal, que as empresas Filippsen Componentes e Equipamentos para Calçados Ltda. e Max Beneficiamento de Calçados Ltda. “simulam uma situação que não aparenta a realidade dos fatos apurados, a fim de utilizar tratamento tributário diferenciado com o propósito de evadir as contribuições previdenciárias patronais”.*

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 06/05/2011, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 09/06/2011.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 330 a 335.

*Pretende demonstrar que não há que se cogitar na hipótese de efetiva caracterização de grupo econômico a justificar a presente autuação.*

*Explana que grupo econômico, aventado pelo Direito Tributário, é definido como a figura resultante da vinculação que se forma entre dois ou mais entes, favorecidos direta ou indiretamente pelo mesmo contrato de trabalho, em face da existência de laços de direção ou coordenação decorrentes das atividades de natureza econômica.*

*Uma ou mais empresas, tendo personalidade jurídica própria, sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica que serão solidariamente responsáveis, como forma de garantia do crédito tributário.*

*Afirma que “não há como concordar com a autuação arbitrária, ao arrepio da lei, levada a efeito por parte dos agentes fiscais, no que tange à alentada configuração do grupo econômico, ponto de partida para a autuação lavrada”, já que necessário processo de cognição tributária “com amplas prerrogativas de alegação, defesa e provas que lhe são inerentes, o que não ocorreu”.*

*Alega que, muito embora os estabelecimentos empresariais se encontrem sediados praticamente no mesmo endereço, o que decorre da ausência de numeração no local, a empresa MAX não estava sob direção, controle ou administração da impugnante, desempenhando suas atividades e mantendo relações comerciais com outras empresas.*

*Entende que, afastado o tipo legal de grupo econômico, não mais existe substrato fático e jurídico que embase a autuação, devendo ser declarada sua nulidade e desconstituição.*

*Alega, também, cerceamento ao livre direito constitucional de dispor livremente de seu patrimônio, pela emissão do termo de arrolamento de bens e direitos, onde está estabelecido o prazo de 05 dias para informação à Receita Federal do Brasil – RFB, quando da alienação, transferência ou qualquer oneração dos bens arrolados, já que, antes do período de impugnação, o crédito tributário não se encontra revestido dos requisitos de certeza, liquidez e exigibilidade. Requer o reconhecimento da ilegalidade de tal constrição.*

*Mesmo entendendo que o AI deva ser desconsiderado pela ausência de configuração de grupo econômico, alega, conforme o princípio da eventualidade, ser absurdo o montante das sanções de multa cominadas.*

*Expõe que a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto uma obrigação de fazer ou não fazer, prevista em favor da arrecadação ou da fiscalização dos tributos e que, consoante a ADIn-MC 1.075, do Supremo Tribunal Federal – STF, que questionava o artigo 3º da Lei nº 8.846/94, revogada pela Lei nº 9.532/97, que estabelecia multa de 300%, também as multas fiscais estão sujeitas ao princípio constitucional da vedação ao confisco, denominado princípio da proporcionalidade razoável, artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988 – CF/88.*

*“Outrossim, não obstante o valor da obrigação principal se restrinja à certa importância, tem-se que, a partir da cominação da penalidade de multa, o total do crédito tributário apurado no processo atinge absurdo montante, que praticamente inviabiliza a continuidade do exercício de suas atividades empresariais, de sorte que, com arrimo nos argumentos doutrinários e jurisprudenciais supra declinados, resta patente o caráter confiscatório da obrigação acessória, devendo restar procedida, se caso, sua redução.”*

*Requer a desconstituição dos autos de infração lavrados, pela ausência da efetiva caracterização de grupo econômico e, se caso, pela redução do montante cominado sob a rubrica de*

A Decisão de Primeira Instância confirmou a procedência, total do lançamento, fls. 362 a 369.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
Período de apuração: 01/01/2008 a 30/06/2009  
CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE. A  
constitucionalidade e a legalidade das leis são vinculadas  
para a Administração Pública.*

*PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. No tocante à  
relação previdenciária, 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 através de empresa interposta,  
obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.*

*TERMO DE ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS.  
Não cabe a esta Delegacia da Receita Federal do Brasil de  
Julgamento - DRJ examinar matéria estranha às suas  
atribuições.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 375 a 379. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

6. Destaca que não há de se confundir elisão, tal como ocorrido nos autos com evasão fiscal, que é a utilização de meios ilícitos para evitar o pagamento de taxas, impostos e outros tributos.
7. A elisão configura-se num planejamento que utiliza métodos legais para diminuir o peso da carga tributária em um determinado orçamento, tal como a situação ora retratada, em que a empresa Filippesen, através de seu administrador, respeitando ordenamento jurídico, fez escolhas prévias, antes de eventos que sofrerão agravo fiscal, optando por terceirizar sua produção, o que permitiu minorar o impacto tributário dos gastos do ente administrado.
8. Conforme defendido na peça impugnatória, os estabelecimentos empresariais se encontram sediados no mesmo endereço, em decorrência da ausência de numeração no local, sendo identificada por meio do termo "Prédio A".
9. No que diz respeito as multas, ao contrário do alegada impossibilidade de apreciar a constitucionalidade ou legalidade de norma, impende observar que a administração Pública possui o poder de autotutela, segundo qual tem a permissão de rever seus atos e anulá-los ou revoga-los em casos de ilegalidade, bem como inoportunidade e inconveniência, respectivamente.

10. Quanto ao arrolamento de bens e direitos, eximiu-se a autoridade fazendária julgadora do enfrentamento desta questão, alegando ter o respectivo termo sido emitido com base na legislação de regência da espécie, sendo que o reconhecimento de sua ilegalidade, se afiguraria estranha às atribuições das DRJ. Assim, pretende seja declarada a nulidade da decisão de primeira instância face o não enfrentamento de todos os argumentos invocados pela parte.
11. Não há de se falar em mera prestação de informação à Receita Federal, quanto a alienação ou transferência ou qualquer oneração dos bens arrolados, uma vez que a partir da certidão de registro do veículo já restou levada a efeito a averbação de tal restrição, o que tem inviabilizado a sua venda.
12. Quanto a compensação pleiteada, requer sejam considerados os valores recolhidos pela empresa por meio do SIMPLES.

A unidade da DRFB encaminhou o recurso a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 375. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

### **DAS QUESTÕES PRELIMINARES:**

#### **QUANTO AO ARROLAMENTO DE BENS**

No que tange a argüição de nulidade da Decisão de primeira instância, face a ausência de fundamentação por parte da autoridade julgadora, entendo que razão não assiste ao recorrente.

Conforme descrito pela autoridade julgadora a alegação de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento de contribuições ou mesmo sobre a necessidade de arrolamento de bens durante o procedimento fiscal, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as regras elencadas na legislação previdenciária, bem como as descritas no Processo Administrativo fiscal.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidade do arrolamento de bens, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, ou mesmo ilegal. Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n.º 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

*Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.*

*A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.*

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula n.º 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

#### *SÚMULA N. 2*

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

Superadas as preliminares passo ao exame do mérito.

### **DO MÉRITO**

Quanto aos argumentos de que a empresa na verdade realizava planejamento tributário, o que demonstra a prática de elisão fiscal, e não evasão fiscal entendo que nos termos do § 6.º do art. 9.º da Portaria MPS/GM n.º 520/2004 c/c art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972, a abrangência da lide é determinada pelas alegações constantes na impugnação, não devendo ser consideradas no recurso as matérias que não tenham sido aventadas na peça de defesa.

No mesmo sentido, não houve por parte do recorrente em sua peça impugnatória, ou mesmo na recursal a apresentação de provas e argumentos com vistas a comprovar que a empresa MAX, não só existia no papel, com a indicação de endereço “prédio A”, como também existia de fato, com estrutura física regular, assim, como com autonomia contábil e financeira capaz de gerir suas atividades. Na impugnação tentou o recorrente discutir a inexistência de “grupo econômico”, porém como bem descreveu a autoridade julgadora dita fato nem mesmo restou apreciado, uma vez que não foi esse o fundamento para o lançamento.

No recurso em questão, o contribuinte resumiu-se a trazer argumentos “novos”, o que impede sua apreciação, conforme destacado acima. Dessa forma, em relação aos fatos geradores descritos nos Autos de Infração de Obrigação Principal, lavrado sob o n.º 37.329.567-7 e 37.329.568-5, como não houve recurso expresso aos pontos da Decisão-de Primeira Instância presume-se a concordância da recorrente com a referida decisão. Uma vez que houve concordância, lide não se instaurou e, portanto, deve ser mantida o acórdão proferido quanto ao mérito.

Quanto aos argumentos de que a empresa na verdade realizava planejamento tributário, o que demonstra a prática de elisão fiscal, e não evasão fiscal entendo que nos termos do § 6.º do art. 9.º da Portaria MPS/GM n.º 520/2004 c/c art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972, a abrangência da lide é determinada pelas alegações constantes na impugnação, não devendo ser consideradas no recurso as matérias que não tenham sido aventadas na peça de defesa.

Ressalto, apenas, que ao contrário do que tentou demonstrar o recorrente a autoridade fiscal, em seu detalhado relatório, demonstrou não apenas que apesar da descrição do endereço junto a Junta Comercial, não havia de fato estrutura Física, capaz de possibilitar a empresa MAX, a exploração de atividade de prestadora de serviços, como tentou demonstrar o recorrente, razão porque correto o enquadramento realizado. Teve o recorrente oportunidade

quando da apresentação da defesa, de demonstrar tratar de empresa regular, com identidade jurídica e fática diversa, razão porque procedentes os AI lavrados.

### **COMPENSAÇÃO**

Quanto a este ponto embora tenha sido arguido apenas em sede de recurso, entendo deva ser esclarecido a impossibilidade de tal prática, tendo em vista que a empresa MAX, continua a existir no plano fático e jurídico, portanto devida contribuição sobre seu faturamento, sendo impossível aproveitar os recolhimentos cuja base de cálculo é o faturamento são diversos, com os fatos geradores ora lançados. Caso ocorresse a efetiva desconsideração da pessoa jurídica até poderíamos falar em compensação, mas

Entendo que no procedimento em questão a AUTORIDADE FISCAL EM IDENTIFICANDO a condição de vínculo empregatício com empresa que simulou a contratação por intermédio de empresas interpostas, procedeu o auditor fiscal ao redirecionamento do vínculo empregatício para efeitos previdenciários na empresa notificada, que era a verdadeira empregadora de fato. Assim, as contribuições apuradas não se referem a empresa MAX, mas a efetiva prestação de serviços a FILIPPSEN

Pela análise do relatório fiscal, resta claro que não houve simplesmente caracterização do vínculo de emprego, visto que os segurados já estavam enquadrados como empregados nas empresas auditadas em conjunto; porém constatou-se que as características inerentes ao vínculo de emprego levaram a autoridade fiscal a desconsideração das contratações de determinadas empresas fiscalizadas em conjunto, vinculando seus supostos empregados a empresa notificada, já que constatou que a mesma é que preenchia os condições de empregadora, gerenciando de fato toda a atividade.

Tais procedimentos e artifícios, conjugados com a utilização dos mesmo empregados, entre as empresas, conspiraram para o mesmo resultado: Sonegação de tributos devidos à Previdência Social, que agora, os lançamentos fiscais buscaram resgatar. A aparente distinção entre as empresa permitiu aos empresários usufruírem indevidamente do tratamento tributário simplificado e favorecido instituído pela Lei nº 9317/96 (Lei do Simples), mas constatando-se que na verdade quem detinha a gerência sobre toda a atividade era a empresa notificada.

O que ocorreu durante o procedimento fiscal, por meio de diversos elementos de prova, observados pontualmente durante o procedimento de auditoria, foi a constatação, por parte do auditor fiscal, de que não existiam realmente diversos empregadores, e sim, que as empresas criadas não assumiram verdadeiramente o poder de direção, estando todos os empregados vinculados enquanto trabalhadores a um único empregador, qual seja a empresa FILIPPSEN.

Assim, procedente o lançamento realizado.

### **AUTO DE INFRAÇÃO – AI 68 - GFIP**

Conforme prevê o art. 32, IV da Lei n.º 8.212/1991, o contribuinte é obrigado informar ao INSS, por meio de documento próprio, informações a respeito dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

**Art. 32. A empresa é também obrigada a:**

(...)

*IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)- (grifo nosso)*

Justificável apenas a necessária vinculação do desfecho do julgamento do AI que indicou como fatos geradores as remunerações pagas pela contratação irregular por meio de empresa interposta, acima descritos.

Dessa maneira, não tem porque o presente auto-de-infração ser anulado em virtude da ausência de vício formal na elaboração. Foi identificada a infração, havendo subsunção desta ao dispositivo legal infringido. Os fundamentos legais da multa aplicada foram discriminados e aplicados de maneira adequada.

Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida.

Como é sabido, a obrigação acessória é decorrente da legislação tributária e não apenas da lei em sentido estrito, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

A legislação engloba as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, conforme dispõe o art. 96 do CTN.

O Auto de Infração sendo aplicado da maneira como foi imposto não se transforma em meio obtuso de arrecadação, nem possui efeito confiscatório. Na legislação previdenciária, a aplicação de auto de infração não possui a finalidade precípua de arrecadação, o que pode ser demonstrado pela previsão de atenuação ou até mesmo da relevação da multa, neste último caso, o infrator não pagará nenhum valor (art. 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n º 3.048/1999).

Vale destacar, ainda, que a responsabilidade pela infração tributária é em regra objetiva, isto é independe de culpa ou dolo.

Não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91.

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em lei. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

*“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e*

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.*

*§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”*

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

*“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”*

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

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

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

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

Contudo a partir da publicação da lei 11.941/2009, em relação as GFIP entregues após a publicação da lei, dever-se-á adotar o cálculo da multa de acordo com o disciplinado no art. 32-A, caput, inciso I e parágrafos 2 e 3, conforme descrito acima.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas em relação aos períodos anteriores a Mp 449, convertida na lei 11.941.

No caso da autuação em tela, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou

Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

#### **ALCOD. 78 -**

Lavrado conforme dispõe o artigo 32-A, caput e parágrafo 3º, inciso II, da Lei nº 8.212/91, por declarar GFIP sem relacionar todos os pagamentos efetuados a segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, como disposto no artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, na redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, nas competências 08/2008 a 11/2008.

Assim, como o fez em relação ao AI 68, procedeu a autoridade fiscal, ao comparativo da multa mais benéfica, devendo apenas ser observado, conforme descrito às fls. 44 e 45 anexas ao REFISC:

*c) "AI 78 E MULTA ANTERIOR" - houve entrega de GFIP após 03/12/2008 e o débito da competência foi lavrado, considerando-se a multa de mora de 24% ou 12% e mais o AI 78, porém desprezando-se os valores dos AI 68 ou 69, mesmo que listados;*

*d) "AI 78 E MULTA ATUAL" - houve entrega de GFIP após 03/12/2008 e o débito da competência foi lavrado, considerando-se a multa de ofício de 75% e ou a multa de mora por compensação indevida, calculada com a alíquota de 0,33% ao dia, limitada a 20%, e mais o AI 78.*

Assim, a referida autuação refere-se apenas as GFIPs entregues após a publicação da lei 11.941/2008, razão porque correto o procedimento realizado.

Diante o exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

### **CONCLUSÃO**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para recalcular o valor da multa do DEBCAD 37.329.563-4, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa no AI de obrigação principal correlata. Para os demais AI, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO**.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

## Voto Vencedor

Conselheiro Igor Araújo Soares, Redator Designado

Em que pese o costumeiro brilhantismo da Eminente Relatora, ousou dela divergir no que se refere ao fundamento legal a ser adotado para o recálculo da multa mais benéfica a ser aplicada ao contribuinte em decorrência das alterações legislativas trazidas à lume com a edição da Lei 11.941/09.

Sobre o assunto, inicialmente, há que se considerar a redação dos artigos 32-A e 35-A, respectivamente, acrescentados na Lei 8.212/91 em virtude da promulgação da Lei 11.941/09, os quais dispõem o seguinte:

***Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).***

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

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

Por sua vez, o art. 35-A faz remissão ao art. 44 da Lei 9.430/96, que assim dispõe:

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

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

No caso dos autos, trata-se de auto de infração no qual fora lançada multa pelo descumprimento de obrigação acessória relativa a apresentação de GFIP's com informações inexatas relativamente a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias a que estaria sujeito o contribuinte.

A meu ver, sobre o assunto não resta outra conclusão, senão acatar a tese sustentada no Recurso Voluntário.

Das alterações levadas a efeito, a disposição contida no art. 32-A da Lei 8.212/91, é específica para os casos de GFIP com informações inexatas ou mesmo omissões, quando comparada com as disposições do art. 35-A da mesma legislação. Por tais motivos, a meu ver, deve ser esta, aquela cuja aplicação deve se dar no presente caso, obviamente caso venha a ser mais benéfica ao recorrente, na forma a ser apurada pela autoridade fiscal. Assim, conforme determinado pelo art. 106, III, “c” do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito, não vejo outra solução passível de ser adotada, senão pela aplicação do art. 32-A da Lei 8.212/91 ao presente caso. Vejamos o que preleciona citado artigo:

***Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:***

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

***II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:***

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Ante todo o exposto voto no sentido de **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário para que seja efetuado o cálculo e comparação da multa mais benéfica a ser aplicada com base no disposto no art 32-A, II, da Lei 8.212/91, acompanhado os demais argumentos constantes do voto da Em. Relatora.

É como voto.

Igor Araújo Soares