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

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11065.724058/2011-75
CÓPIA

Processo nº	11065.724058/2011-75
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-004.096 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	13 de maio de 2014
Matéria	SIMULAÇÃO
Recorrente	STAMPA ARTEFATOS DE COURO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

SIMULAÇÃO.

A constatação de atos simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As empresas que integram grupo econômico são responsáveis solidárias pelos créditos previdenciários.

Recurso Voluntário Negado

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues que dava provimento.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento tributário realizado em 10/10/2011 e relativo às contribuições sociais previdenciárias dos segurados empregados.

O lançamento é decorrente da constatação de fatos que segundo à fiscalização denunciam uma simulação com finalidade de redução de tributo através do sistema de tratamento diferenciado, simplificado e favorecido às micro e pequenas empresas SIMPLES NACIONAL de duas empresas supostamente pertencentes ao mesmo grupo econômico da autuada. Os fatos foram constatados na escrituração contábil, contratos sociais/instrumentos de alterações, verificações físicas, escrituração contábil, folhas de pagamento e outros documentos pertencentes às empresas envolvidas. Seguem transcrições do relatório fiscal:

> *4.1.4 A empresa STAMPA atua no mercado de bolsas, calçados, carteiras, cintos e acessórios direcionados ao público feminino,* ***com a marca "Luz da Lua"****, estando enquadrada na forma de tributação do lucro presumido para apuração do imposto de renda da pessoa jurídica.* ***Atuando juntamente com ela na produção desses produtos, evidenciamos uma estreita relação com a empresa DY MONI Indústria de Artefatos de Couro Ltda****, optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL.*
>
> *...*
>
> *4.1.6 Em diligência a esse endereço para lavratura do Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIPF,* ***evidenciamos que ele se encontra disponível para locação****, conforme fotos retiradas do local, onde colhemos informações de que a empresa DY MONI estava estabelecida no mesmo prédio atualmente utilizado como sede pela empresa STAMPA:* ***Rua Marechal Câmara, 820, bairro Ideal, Novo Hamburgo, RS****. Nesse endereço, fomos recebidos pela Sra. Maria Izabel Deves Jorge, que se apresentou como Diretora da DY MONI e Procuradora da STAMPA, assinando os TIPF dessas empresas, apensos ao presente processo.*
>
> *...*
>
> *4.1.8 O acesso ao prédio que abriga essas empresas tem entrada comum, através da Rua Marechal Câmara, 820, conforme fotos retiradas do local, assim como a recepção é única para elas. Compartilham dos mesmos recursos disponíveis, como, por exemplo, a sala disponibilizada à auditoria fiscal para exame da amostragem dos documentos a elas solicitados.*
>
> *4.1.9 Acompanhado pelo Sr. Delmar Arcenio Bender, sócio administrador da DY MONI, que prestou as informações, realizamos diligência ao atual local onde as empresas se*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

encontram estabelecidas. Evidenciamos não existir nenhuma separação física das empresas DY MONI e STAMPA, estando os seus empregados laborando juntos, tanto nas áreas produtivas, como nas de atividade meio.

...

4.1.11.1 Os Srs. Celso Antônio Jorge e Maria Izabel Deves Jorge são cônjuges. Ele é o sócio-administrador da STAMPA e ocupa o cargo de Diretor Industrial, enquanto ela é empregada da DY MONI, ocupando o cargo de Diretora Administrativo-Financeiro. ***Informações prestadas em GFIP pela empresa STAMPA indicam que ela foi sua empregada até o ano de 2005*** *– 01/03/1995 a 10/05/2001 e 01/08/2003 a 17/06/2005,* ***quando a deixou para se tornar empregada da DY MONI****.*

4.1.11.2 Os sócios Delmar Arcenio Bender e Margarida Liane Schneider Bender também são cônjuges e pais de Monia Bender, sócia da DY MONI. Ele ocupa o cargo de Diretor Comercial na DY MONI e ela, Auxiliar Administrativo na STAMPA, como Contribuinte Individual Diretor não empregado com FGTS – Categoria 05. Ele, além de ser ***sócio-administrador da DY MONI desde 01/02/2001****,* ***também foi empregado da empresa STAMPA****, conforme informações prestadas em GFIP por esta,* ***no período de 01/04/2000 a 17/06/2005****. Os atos constitutivos da empresa STAMPA indicam que* ***ele também já foi seu sócio*** *através da empresa Dikecouros Comércio e Representações Ltda, a qual encerrou as suas atividades no ano de 1997.* ***Essa empresa, inclusive, era a proprietária dos imóveis situados nas Ruas 3 de Outubro, 322 e Marechal Câmara, 811, os quais já foram da STAMPA e atualmente são da SÃO BENTO****, conforme matrículas 14.829 e 14.830, respectivamente, incluídas no processo.*

...

4.1.12 Essa análise incipiente dos contratos sociais, de empresas estabelecidas no mesmo local, da exploração do mesmo objeto social e da utilização dos mesmos trabalhadores, juntamente com o exame dos registros contábeis, que adiante serão demonstrados, formam nosso entendimento de que ***as empresas simulam uma situação, a fim de utilizar tratamento tributário diferenciado com o propósito de evadir as contribuições previdenciárias patronais****.*

...

4.2.3.1.3 Depreende-se, pela análise dos dados, um ***enorme comprometimento das receitas da DY MONI com os seus custos/despesas com pessoal****, que, inclusive, no ano de 2008, foram insuficientes para absorvê-los. Ao contrário, o mesmo não ocorre com a empresa STAMPA, onde se observa que essa relação é reduzidíssima, quase inexistindo.*

4.2.3.1.4 Incluímos no processo planilha contendo a comparação realizada entre as Demonstrações do Resultado do Exercício do ano de 2009 das empresas STAMPA e DY MONI, onde, pela análise visual, podemos facilmente comparar o comportamento dos registros contábeis efetuados.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

4.2.3.1.4.1 Nela, por exemplo, além de visualizarmos que inúmeras contas contábeis da empresa DY MONI não receberam nenhum registro contábil durante o ano, ao contrário do que ocorreu com a empresa STAMPA, vemos que ***99,2% do total de todos os seus custos e despesas realizados referiram-se a custos e despesas com pessoal****. Na empresa STAMPA essa relação é de 3,32%.*

4.2.3.1.5 Evidencia-se, na relação ***massa salarial x faturamento****, que os* ***custos/despesas com pessoal estão alocados de forma desproporcional nas duas empresas****, onerando, quase que exclusivamente, a empresa DY MONI, optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte –* ***SIMPLES NACIONAL****.*

4.2.3.2.2 Os dados demonstram que a empresa teve somente receitas com a prestação de serviços, das quais 91% são direcionadas para a empresa STAMPA.

4.2.3.2.3 A empresa DY MONI nada vende, pois nada compra, haja vista que as matérias-primas utilizadas no processo produtivo são de propriedade da empresa STAMPA, que utiliza os seus serviços. A DY MONI fornece exclusivamente a mão-de-obra necessária para a confecção dos produtos com a marca "Luz da Lua". *Foi criada para esse objetivo. Dessa forma, a empresa STAMPA terceiriza parte das suas atividades-fins definidas em seu contrato social.*

4.2.3.4.1 As máquinas e os equipamentos utilizados no processo produtivo são de propriedade da STAMPA. As demonstrações contábeis apresentadas pela empresa DY MONI não apresentam nenhum bem registrado em seu ativo não circulante, assim como nenhum custo e/ou despesa com a locação deles.

4.2.3.4.2 Assim como os gastos com água e energia elétrica, também os com a manutenção de máquinas e equipamentos estão todos apropriados na empresa STAMPA, conforme se pode observar nas Demonstrações do Resultado do Exercício apensadas ao processo, bem como na planilha a que se refere o item 4.2.3.1.4.

4.3.3 Igualmente, com base no artigo 124, incisos I e II do CTN, Lei 5.172, de 25/10/66; artigo 30, inciso IX da Lei 8.212, de 24/07/1991; artigo 222 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999 e artigo 17 da Lei 8.884, de 11/06/1994, restou caracterizada a sujeição passiva solidária da empresa São Bento Participações Ltda, CNPJ 04.229.626/0001-25, estabelecida na Rua 3 de Outubro, 298, bairro Pátria Nova, Novo Hamburgo, RS, uma vez que a amostragem dos fatos e provas arrolada ao longo deste relatório fiscal evidencia a existência de grupo econômico de fato, haja vista:

• O seu contrato social e alterações apresentarem ***os mesmos sócios da empresa STAMPA****, a qual lhe deu origem, através da*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

operação de cisão parcial, com a versão de todos os seus bens imóveis na época;

• A existência de procuradores comuns às empresas STAMPA e SÃO BENTO, dotados de amplos poderes para a administração em geral, inclusive para a movimentação de contas bancárias, conforme procurações apensas ao processo;

• Utilização da mesma estrutura de logística da empresa STAMPA. As GFIP entregues pela empresa SÃO BENTO, desde a sua constituição, à exceção de 04/2008, em que houve a informação de remuneração a um contribuinte individual, não apresentaram nenhuma movimentação de segurados;

• A empresa STAMPA é locatária do endereço da sede da SÃO BENTO;

• Gastos com energia elétrica e água de imóveis da SÃO BENTO estão registrados na contabilidade da STAMPA, conforme amostragem de documentos incluídos no processo;

• Amostragem efetuada na contabilidade da empresa STAMPA, na conta "Empréstimos Concedidos"*, apensa ao processo, revelou o registro de notas fiscais emitidas em nome da SÃO BENTO. Essa conta, no encerramento do exercício, teve os seus lançamentos transferidos para a conta* "Lucros do Exercício"*;*

• Os direitos correspondentes a propriedade da marca "Luz da Lua"*, que identifica os produtos da empresa STAMPA, pertencem a SÃO BENTO.*

Em síntese, alguns sócios são representantes legais das empresas envolvidas e/ou mantêm relação de parentesco e teriam feito uso de duas empresas criadas a alguns anos antes para que nelas fossem realizadas as novas contratações de segurados ou para as mesmas fossem transferidos número expressivo de segurados pertencentes à autuada, esta com a principal receita bruta do grupo. A opção pelo SIMPLES NACIONAL pode proporcionar redução das contribuições previdenciárias, conforme seja a relação existente entre folha de salários e receita bruta. Quanto maior a folha de salários e menor a receita bruta, maior será a economia com as contribuições previdenciárias. Afirma a fiscalização que é justamente essa a situação das duas empresas do grupo mantidas no SIMPLES NACIONAL.

Após impugnação, a decisão de primeira instância foi no sentido de julgar o lançamento procedente:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

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 autuada, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresa interposta, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Não cabe, em sede de julgamento de impugnação do devedor principal, apreciar oposição deduzida por este à imputação de responsabilidade solidária a terceiros, na medida em que não detém legitimidade e nem interesse para tanto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

CÓPIA

Contra a decisão, os recorrentes interpuseram recursos voluntários, onde se reiteram as alegações trazidas na impugnação:

*Questiona, inicialmente, a aferição indireta utilizada na constituição do crédito tributário. Afirma, **a um**, a impossibilidade de arbitramento, porquanto fornecida toda a documentação solicitada no curso da ação fiscal; **a dois**, que o arbitramento deve "ser utilizado como medida de repressão a uma conduta omissa ou dolosa, contudo, esse caráter inibitório do instituto não permite sua utilização indiscriminada"; e, **a três**, que o arbitramento, "sob pena de nulidade, deve respeitar todos os princípios constitucionais que asseguram a tributação de acordo com a capacidade econômica do contribuinte não podendo ser realizado sob o prisma da conveniência e oportunidade da Autoridade Administrativa".*

Em seqüência, analisa as observações feitas pela Fiscalização, no tocante "às alterações dos atos societários da Impugnante, bem como suas alterações de endereço", sustentando inexistir qualquer irregularidade nessas modificações. "Incorreto seria alterar o endereço da sede da empresa sem o competente arquivamento dos atos societários na Junta Comercial."

Quanto à inspeção local e às fotos juntadas, consigna que se verifica, no caso, "a utilização de um conjunto de prédios, entre os números 298 e 312, da Rua Três de Outubro, de nada valendo a pretensão de se utilizar de subterfúgios para tentar induzir o Julgador em erro quanto ao local, uma vez que as atividades efetivamente se desenvolveram no local indicado nos documentos oficiais".

Quanto ao exame do local onde se encontrava placa de aluguel do imóvel sede da empresa Dy Moni Indústria de Artefatos de Couro Ltda., também objeto de fiscalização, explica que "as empresas no final do ano pretérito, início do ano em curso, se encontravam em processo de mudança de endereço e readequação de seu parque industrial.

Nada mais coerente do que rescindir o contrato de locação e passar a utilizar outro imóvel sem dispêndio de locativos."

Prossegue, esclarecendo, quanto à modalidade de apuração de seus resultados, que esta "não interfere no procedimento fiscalizatório uma vez que o regime de apuração é de competência da Contribuinte, previsto em lei, sendo de seu livre arbítrio decidir pela modalidade que melhor lhe aprouver".

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No tocante ao acesso comum entre as empresas, pelo endereço da Rua Marechal Câmara, n.º 820, referido no Relatório Fiscal, registra ser ele transitório, "uma vez que a unidade atual encontra-se em fase de licenciamento para construção".

Em seqüência, impugna, por impertinentes, na medida em que alheias ao procedimento fiscalizatório, as informações acerca da situação matrimonial das pessoas envolvidas na relação negocial, constantes do Relatório Fiscal. Ainda, quanto ao desligamento de Maria Izabel de uma empresa e seu ingresso em outra em curto espaço de tempo, entende que tal decisão não pode "ser alvo de críticas ou comentários, uma vez que o mundo do trabalho é livre e a iniciativa privada é fomentada e assegurada pela Constituição Federal".

Assim também no tocante à situação dos sócios Delmar e Margarida, pois, ao entendimento da autoridade lançadora, "os parentes não podem constituir sociedade, vindo a negar o modo como as empresas foram constituídas e contribuíram para o desenvolvimento da região coureiro calçadista".

Quanto à prática de atos simulados, apontada pela Fiscalização, assevera que tal pretensão não se concretiza, uma vez que não houve prova quanto ao alegado. Entende que tal imposição ofende o disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional - CTN, segundo o qual a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, para definir ou limitar competências tributárias. "Verifica-se, de plano, uma ilegalidade, em razão da interferência do Direito Tributário no âmbito do Direito Privado."

Entende que, no caso, não se trata de dissimulação, muito menos de simulação, "uma vez que a constituição de empresa revela-se lícita e possível, assegurando a Carta Constitucional a livre iniciativa, não discriminando pessoas ou fatos". Ainda, quanto à requalificação de atos praticados pelos contribuintes, no sentido de reduzir a carga tributária, registra, ***primeiro****, que "a Constituição Federal determina aos contribuintes a realização de planejamento, especialmente tributário, como pode ser comprovado pelo exame de seu art.*

174"; ***segundo****, que o planejamento tributário não pode ser objeto de atos discricionários por parte da Administração, "uma vez que a própria lei permite sua implementação, especialmente quando da existência de leis que não apresentem vedação, mas que o induzem, como é o caso das empresas optantes pelo SIMPLES NACIONAL, uma vez que lhes foi assegurado tratamento tributário diferenciado, previsto no art. 146, III, "d", da Constituição Federal, sem a existência de condicionantes para sua efetivação".*

Refere, neste passo, ainda acerca da simulação, as disposições dos artigos 167 e 168 do Código Civil, especialmente este último dispositivo, no sentido de que, no caso, "a Fazenda Pública não poderá acusar e julgar, ao mesmo tempo, uma vez que a simulação somente poderá ser declarada pelo Poder Judiciário,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a pedido do ente público. No caso, não poderá existir confusão para permitir à Fazenda constituir o crédito tributário, bem como desqualificar o ato tido por ela como dissimulado". Aduz que "o parágrafo único do art. 116 do CTN, atropelou a previsão constante do art. 168 do Código Civil, ao investir a Autoridade Administrativa do poder de desconsiderar, de ofício, atos ou negócios jurídicos 'dissimulados', tendo por finalidade retirar 'eficácia tributária'".

Ainda quanto ao parágrafo único do artigo 116 do CTN, sublinha que a sua eficácia "está atrelada ao princípio da legalidade, por remeter aos 'procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária', que, até o momento presente, não restou editada, estando as Autoridades Fazendárias impedidas de desconsiderar ou (re)qualificar atos ou negócios jurídicos que julgarem inquinados de simulação".

Afirma que também não há que falar em "instituição de tributo por analogia, o que é vedado pela lei brasileira", no caso, o parágrafo 1.º do artigo 108 do CTN.

Colaciona, ainda, excertos doutrinários em defesa da elisão fiscal, concluindo no sentido de que "não praticou ato simulado, muito menos dissimulado, uma vez que o planejamento tributário, se assim se pode chamar, por ela praticado, foi induzido pela lei– Lei Complementar n.º 123/06, inexistindo espaço para a requalificação dos atos praticados".

Registra que "não deixou de recolher as contribuições previdenciárias, como restou comprovado pela auditoria fiscal realizada nas empresas, não havendo registro no relatório fiscal de ausência de recolhimento de contribuição previdenciária". Em conseqüência, refere a juntada de cópia dos comprovantes de pagamento, "bem como ver referidos montantes abatidos da autuação".

Reitera que a Fiscalização utilizou-se do instituto da aferição indireta para, mediante a utilização de presunções, apurar o "montante a ser pago a título de contribuição previdenciária que não tem o menor amparo na legislação vigente". "Além do mais, o ônus da prova é de quem alega".

Ademais, tem que não há como "olvidar que o ato de lançamento é ato administrativo, em razão de sua emanação, devendo, portanto, atender aos requisitos de validade, estando elencados entre estes a motivação, como pode ser comprovado pelo exame do art. 2.º da Lei n.º 9.784/99", motivação esta que "compreende a necessidade de se trazer à evidência os motivos de fato e os fundamentos jurídicos em que está apoiado o administrador para justificar a tomada de decisão".

Registra, ainda, que a intimação contida no auto de infração deixou de atender os requisitos inseridos no artigo 11 do Decreto n.º 70.235/72, "que rege o processo administrativo fiscal no âmbito dos tributos federais". Mais especificamente,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

dele "não consta qual o fundamento para constituição do crédito tributário, inexistindo desta forma lançamento".

Em relação à solidariedade apontada no Relatório Fiscal, entende que "tal situação não se configura, uma vez que o montante apurado da contribuição previdenciária não teve seu crédito constituído e, se tivesse sido constituído, não seria este de responsabilidade da empresa São Bento Participações Ltda., mas da Impugnante". Assevera, no caso, que "A jurisprudência de nossos Tribunais afasta pretensões dessa natureza, por entender que a mera existência de relação de natureza societária entre empresas não tem o condão de caracterizar o interesse comum dos envolvidos, sem que se comprove que ambas têm relação direta com o fato gerador."

Ao final, postula "seja recebida, conhecida e provida a presente Impugnação para anular o pseudo auto de infração, determinando sua baixa e arquivamento, em razão de sua invalidade, bem como da ausência de lançamento. Requer, igualmente, seja apreciada sob o ângulo do pré-questionamento a ausência de lançamento, contrariando os dispores do art. 142 da Lei n.º 5.172/66."

Instruem a peça impugnatória os documentos de fls. 580/583, referentes à entrega das Declarações Anuais do Simples Nacional, exercícios 2009 e 2010, da empresa Dy Moni Indústria de Artefatos de Couro Ltda., e de fls. 584/593 e 597, concernentes à representação da empresa autuada.

É o Relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Procedimentos formais

O procedimento da fiscalização e formalização da autuação cumpriram todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto n° 70.235, de 06/03/72, verbis:

> *Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*
>
> *I - a qualificação do autuado;*
>
> *II - o local, a data e a hora da lavratura;*
>
> *III - a descrição do fato;*
>
> *IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*
>
> *V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*
>
> *VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*
>
> *Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:*
>
> *I - a qualificação do notificado;*
>
> *II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*
>
> *III - a disposição legal infringida, se for o caso;*
>
> *IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

> *Art. 23. Far-se-á a intimação:*
>
> *I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*
>
> *III - por edital, quando resultarem improfícuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)*

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou todas as alegações do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

> *Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).*
>
> *"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.*
>
> *1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.*
>
> *2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados ". (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)*

Portanto, em razão do exposto e nos termos de regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

> *Art. 59. São nulos:*
>
> *I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
>
> *II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Grupo econômico

No caso, a fiscalização entendeu que existiria um grupo econômico de fato. A responsabilidade pelas contribuições previdências tem regra especial no artigo 30, IX da Lei nº 8.212/91, segundo o qual bastaria a formação do grupo econômico para que todos as empresas que dele participem respondam individual e conjuntamente sobre as contribuições devidas por qualquer uma delas, independentemente da participação ou não nos atos que constituam fatos geradores ou infração. A responsabilidade, assim, é objetiva:

> *Art. 30 (...)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;*

O conceito de grupo econômico ou societário tem previsão tanto na Lei nº 6.404/76 como também, para fins de proteção do trabalhador, na CLT. Em ambas, a característica essencial é o controle de uma ou mais empresas sobre as demais. Esse controle é exercido pela prevalência nas deliberações, o que decorre da participação no capital social.

Não é, também, o compartilhamento pelas empresas de instalações físicas, o que resulta, naturalmente, em custos comuns, que estará caracterizado o grupo econômico. Reitera-se que é a participação majoritária no capital social que caracteriza a direção. Constato no quadro preparado pela fiscalização, que a administração de ambas as empresas é realizada por sócios em comum com seus parentes ou procuradores. Todos com amplos poderes para a administração em geral e movimentação financeira. Compartilham o uso do direito de propriedade da marca que identifica no mercado seus produtos comercializados. Há também uso comum de estruturas físicas e despesas comuns de funcionamento. Por tudo, entendo que para fins de cobrança das contribuições previdenciárias houve a caracterização do grupo econômico e, portanto, rejeito a preliminar.

Simulação

Venho defendendo neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF que independentemente da existência de norma que fundamente o meio adotado, a prevalência do conteúdo sob a forma, Princípio da Verdade Material[1], eleva o propósito negocial ao centro da discussão sobre a licitude ou não do planejamento fiscal[2]. Ainda que as pessoas jurídicas envolvidas tenham sido formalmente constituídas, como demonstra o minucioso e extenso conjunto probatório, de fato, as atividades empresariais foram exercidas apenas por uma delas. A pessoa jurídica formalmente constituída com a finalidade de ser instrumento de uma simulação para a evasão tributária não apresenta a característica essencial das empresas em geral: assumir riscos. Quando somente mantém relação com empresa do mesmo grupo para proporcionar-lhe economia tributária, sem qualquer outra finalidade, ainda que seja a eficiência na condução dos negócios, fica forçoso reconhecê-la como uma unidade empresarial:

> *Art. 15. Considera-se:*
>
> *I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;*

Meu voto condutor do acórdão n° 9202-01.194, de 19/10/2010 da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais traz esse entendimento:

> *Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*
>
> *Data do fato gerador: 30/04/2000*
>
> *IRPF. SIMULAÇÃO. OCORRÊNCIA.*

[1] NEDER, Marcos Vinícius. MARTINEZ, Maria Teresa. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. 3 edição. São Paulo: Dialética, 2010. página: 78.

[2] JARACH, Dino. O Fato Imponível - Teoria Geral do Direito Tributário Substantivo. Trad. Dejalma de Campos. 2 edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004. Páginas: 164 e 165.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ementa:

A ausência de propósito negocial válido e justificável advindo do conjunto de operações realizadas pelo contribuinte com redução de tributo e em prejuízo de terceiro, a Fazenda Nacional, evidencia simulação tributária.

...

A ausência de propósito negocial válido e justificável advindo do conjunto de operações realizadas pelo contribuinte com redução de tributo evidencia simulação tributária. Ou nas palavras de Clovis Bevilaqua[3] quando define a simulação nas relações jurídicas privadas:

"ocorre simulação quando o ato existe apenas aparentemente, sob a forma em que o agente faz entrar nas relações da vida; é um ato fictício, uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado."

...

Não se nega que, isoladamente, cada operação realizada é revestida das formalidades necessárias para sua comprovação. Sim, de fato, todas as operações foram praticadas. Os balanços patrimoniais, demonstrativos de resultados, atas de reuniões societárias e outros documentos comprovam isso; contudo, não poderia ser diferente. Na simulação, necessita-se que a aparência seja notória para melhor escamotear a realidade; caso contrário, os verdadeiros propósitos seriam evidenciados e não se alcançariam os efeitos desejados. ***Existe simulação quando a aparência não coincide com a realidade****. O natural é que as coisas aparentem o que são; para mudar isso é necessária a simulação.*

No que se refere aos atos ***isoladamente****, todos estão perfeitamente formalizados; tomadas um a um encontram validade. Essa característica da forma é importante para convencer o observador de que aparência e realidade coincidem; mas, convence o "míope", aquele que ao enxergar somente de perto só vê as partes e não o conjunto como um todo. Em conjunto, a obra é travestida.*

...

Merece citação a doutrina mais moderna que, com inspiração no princípio da capacidade tributária, promove uma interpretação mais alinhada com os valores da justiça tributária. Assim, o professor Ricardo Lodi Ribeiro[4] identifica elementos que denunciam uma elisão abusiva:

"- prática de um ato jurídico, ou um conjunto deles, cuja forma escolhida não se adapte à finalidade da norma que o ampara, ou à vontade e aos efeitos dos atos praticados esperados pelo contribuinte;

[3] Bevilaqua, Clovis. Teoria geral do direito civil. Campinas : RED livros, 2001

[4] LODI RIBEIRO, Ricardo. Justiça, Interpretação e Elisão Tributária. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2003, pp. 145-146.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- intenção, única ou preponderante, de eliminar ou reduzir o montante de tributo devido;

...”

Destaca-se, para fins de comprovação da simulação para fins de evasão tributária, que a empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL mantém quase a totalidade dos empregados e sua receita bruta é inexpressiva; enquanto, inversamente, a outra empresa do grupo que contribui sobre a folha de salários, concentra as receitas e quase não possui empregados.

Por tudo, entendo que houve simulação com única finalidade de reduzir obrigações tributárias.

Em razão do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Assinado digitalmente em 23/07/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA