



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

Processo nº 11516.720695/2011-17
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-004.167 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de outubro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MAY & CARDOSO LTDA.- ME E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO RETROATIVO.

Com a exclusão do SIMPLES a contribuinte se sujeita às normas tributárias aplicáveis às demais pessoas, sendo imperioso o lançamento tributário em honra ao princípio da legalidade, uma vez a constituição do crédito é procedimento vinculado a lei.

Não tendo a contribuinte apresentado defesa oportuna no processo que a excluiu do SIMPLES NACIONAL, não é possível sua arguição para desconstituir o lançamento.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTITUIÇÃO DO FATO GERADOR POR UMA SÓ EMPRESA.

O fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no art. 124 do CTN.

Somente existirá a responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico quando todas agirem em conjunto para a configuração do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução da referida situação.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

Não cabe ao CARF o controle de constitucionalidade, seja difuso ou concentrado, de Leis ou atos normativos, conforme inteligência da Súmula nº 2, do mesmo Conselho.

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA

O Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº. 973.733/SC, ao tratar sobre a regra decadencial aplicável às contribuições previdenciárias, pacificou o

entendimento que o prazo é de cinco anos para o Fisco constituir o crédito tributário, tendo como *dies a quo* o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo ou fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito, conforme o art. 173, I do CTN.

NORMAS GERAIS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTAS. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. NATUREZA JURÍDICA. PENALIDADE. IDENTIDADE.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN), a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso, para aplicação da regra expressa no CTN, deve-se comparar as penalidades sofridas, a(s) antiga(s) em comparação com a(s) determinada(s) pela nova legislação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso voluntário, em relação ao grupo econômico, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento aos demais argumentos da recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); II) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, na questão da multa, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Júnior, Natanael Vieira dos Santos e Adriano Gonzáles Silvério, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente. Redator: Marcelo Oliveira.

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente da Turma), Adriano Gonzales Silverio, Daniel Melo Mendes Bezerra, Cleberson Alex Friess, Natanael Vieira Dos Santos, Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa MAY E CARDOSO LTDA.- ME e pelos responsáveis solidários em face do acórdão proferido pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP), que julgou improcedente a impugnação apresentada.

2. A fiscalização lavrou os dois Autos de Infração (AI) descritos abaixo contra a empresa recorrente, relativos a contribuições sociais devidas no período de 01/01/2006 a 31/12/2007.

a) Auto de Infração Debcad nº 37.313.3081: referente às contribuições devidas à Seguridade Social: parte da empresa e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), previstas no art. 22, incisos I, II e III, da Lei nº 8.212/91, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais.

b) Auto de Infração Debcad nº 37.313.3073: referente às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros (FNDE, INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE), incidentes sobre a remuneração paga aos empregados.

3. De acordo com a Fiscalização, conforme emerge do Termo de Verificação Fiscal e Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 119/132, a empresa declarava uma atividade em seus atos constitutivos registrados na Junta Comercial que poderia ser optante pelo Simples Federal, mas a fiscalização e muitos documentos comprovaram que realmente a atividade desenvolvida pela empresa era de telemarketing, que é vedado pelo Simples Federal e Simples Nacional, fato que originou sua exclusão do referido programa.

4. Além disso, a fiscalização verificou o conluio entre as pessoas jurídicas e físicas Execução Soluções Call Center Ltda. (CNPJ 05.038.033/0001-44), May & Cardoso Ltda (CNPJ 07.365.832/0001-50), Eduardo May Cabral & Cia Ltda. (CNPJ 05.675.238/0001-30), Marcos May Cabral & Cia Ltda (CNPJ 07.081.290/0001-94), Marcolino Cargnin Cabral (CPF 219.862.900-34), Leoni May Cabral (CPF 910.619.979-87), Beatriz May Cabral (CPF 026.383.339-99), Eduardo May Cabral (CPF 007.808.019-38), Marcos May Cabral (CPF 033.550.939-80) e Emerson Sergio Cardoso (CPF 007.113.519-70), com o intuito de simular/ocultar o fato gerador tributário para, através de conluio, sonegar tributos, razão por que todos foram intimados como responsáveis solidários.

5. A empresa e os responsáveis solidários, após terem sido devidamente intimados, impugnaram o lançamento tempestivamente. Ao analisar os argumentos constantes na peça impugnatória, a primeira instância administrativa decidiu considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido (fls. 227/249), nos seguintes termos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2007

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVIDENCIÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADENCIAL. INOCORRÊNCIA

Em se tratando de lançamento de ofício de contribuições não declaradas e não recolhidas, aplica-se o disposto no inc. I, do art. 173 do Código Tributário Nacional, que determina o prazo de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, para formalização do crédito tributário.

EXCLUSÃO DO SIMPLES PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELEMARKETING E PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Uma vez constatada a prestação de serviços de telemarketing e a prática reiterada de infração à legislação tributária, impõe-se a exclusão do regime simplificado, com fulcro nos artigos 9º, inciso XIII, e 14, inciso V, da Lei nº 9.317/1996.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS

A partir do momento em que operados os efeitos da exclusão, a pessoa jurídica excluída do Simples se sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS. ADMINISTRADORES. REPRESENTANTES.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as pessoas expressamente designadas por lei (arts.124, 125 e 135, todos do CTN)

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os mandatários, prepostos e empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS.

Tendo a empresa remunerado segurados empregados e contribuintes individuais com verbas integrantes do salário-de-contribuição previdenciário, torna-se obrigada ao recolhimento das contribuições patronais incidentes sobre tais valores, conforme determina o art. 22, I, II e III, da Lei 8.212/91.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na legislação anterior à edição da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009 incidem, sobre as contribuições sociais pagas com atraso juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC e multa de mora, de caráter irrelevável.

De acordo com o exposto no art. 106, II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional CTN, em Auto de Infração lavrado contra o contribuinte por descumprimento de obrigação tributária previdenciária, devem ser confrontadas as penalidades apuradas conforme a legislação de regência do fato gerador com a multa determinada pela norma superveniente, aplicando-se a que lhe for menos severa.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS.

O Auditor Fiscal ao constatar a existência de crime contra a ordem tributária, ou mesmo diante de indícios de sua ocorrência, deverá comunicar ao Ministério Público, por meio de REPRESENTAÇÃO, após o trânsito em julgado do processo administrativo, conforme estabelece o Decreto nº 2.730/98 e a Portaria RFB nº 2.439/2010.

TERMO DE ARROLAMENTO DE BENS.

Não cabe a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento DRJ examinar matéria estranha às suas atribuições.

INTIMAÇÃO NA PESSOA DO PATRONO.

As intimações, publicações ou notificações devem ser encaminhadas ao domicílio fiscal do Contribuinte conforme art. 10, I a IV e §§ 1º a 4º do Decreto 7.574/2011.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/07/2011

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

Em decorrência dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457/2007 são legítimas as contribuições destinadas a Terceiras Entidades incidentes sobre o salário de contribuição definido pelo art. 28 da Lei 8.212/91.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

6. Inconformados com a decisão proferida, os contribuintes apresentaram recurso voluntário (fls. 273/290), no qual aduzem em síntese:

- a) as operações efetuadas pelos recorrentes, desde a constituição de cada empresa, são legais e sem o objetivo de lesar o Erário;
- b) a adesão ao Simples Federal (Lei nº. 9.317/96) ou ao Simples Nacional (Lei Complementar nº. 123/2006) das empresas que prestam serviços de *call center* não é tema de interpretação clara, uma vez que, segundo os recorrentes, nenhuma das duas legislações trata dessa possibilidade de maneira explícita;

c) a aplicação da responsabilidade solidariada prevista no artigo 124 do CTN deve ser afastada, eis que emergiu de conclusões precipitadas por parte da Fiscalização, não havendo qualquer comprovação de que as empresas, agindo em conluio, tenham praticado sonegação fiscal;

d) o fato de as pessoas de uma mesma família comporem o quadro societário de diferentes empresas que têm relações entre si não significa que se trate de um grupo econômico;

e) os créditos tributários que tiverem origem em fatos geradores ocorridos entre 01/2006 a 07/2007 (cinco anos antes da data da constituição dos créditos, que ocorreu em agosto de 2011, com a lavratura do auto de infração) estão decaídos, conforme a regra do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

f) a multa e os juros resultam em cobrança abusiva e ilegal, pelo que devem ser reconsiderados.

7. O fisco não apresentou contrarrazões e o processo foi encaminhado para análise e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

DO MÉRITO

2. A empresa foi excluída do Simples Nacional por meio do Ato Declaratório nº 79 (fls. 105/106) por desenvolver vendas por telemarketing, cuja atividade, segundo o Fisco, é assemelhada às de corretagem ou representação comercial, nos termos do referido Ato.

3. A recorrente, por sua vez, alega que nem a legislação do Simples Federal (Lei nº. 9.317/96) nem a do Simples Nacional (Lei Complementar nº. 123/2006) tratam dessa possibilidade de maneira explícita e refuta a sua exclusão do programa.

4. A contribuinte foi excluída no SIMPLES NACIONAL por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 79 e intimada da exclusão em 28/06/2011, contudo ficou-se inerte em apresentar defesa em relação à exclusão. Assim, em esfera administrativa, operou-se a preclusão, de forma que os motivos da exclusão não podem ser objeto de análise neste feito.

5. Diante do quadro fático que se apresenta, entendo que o lançamento tributário é medida que se impõe. A autoridade fazendária representa a administração pública, que deve pautar-se pelo princípio da legalidade, insculpido no art. 37 da Constituição Federal. Assim sendo, patente a realização do fato gerador, incide o tributo, devendo o Fisco proceder o lançamento, uma vez que se encontra subordinado, de forma completa, à lei. Destarte, como preleciona o art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento possui natureza vinculada, o que significa que não cabe a autoridade Fazendária a escolha, sendo ele definido em lei.

6. A legislação é clara no sentido que com a exclusão do SIMPLES, a contribuinte se sujeita às normas tributárias aplicáveis às demais pessoas.

7. Observo ainda que, em momento algum a recorrente impugnou a constituição do lançamento, limitando-se a rechaçar, intempestivamente, a sua exclusão do SIMPLES.

8. Diante do exposto, neste ponto, não conheço do recurso voluntário, por não ser objeto do presente processo e mantenho o lançamento realizado.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

9. Quanto à alegação de que devem ser excluídos os sócios e as demais empresa da solidariedade passiva, procede o argumento da recorrente. A relação de

corresponsáveis é meramente informativa do vínculo que os dirigentes tiveram com a entidade em relação ao período dos fatos geradores.

10. Outrossim, apesar da exclusão do SIMPLES não ser objeto do presente recurso, bem como a recorrente não ter apresentado defesa oportuna, é imperioso ressaltar que a motivação que gerou a sua exclusão do referido programa é altamente controvertida no Judiciário, como resta demonstrado no julgado abaixo:

“TRIBUTÁRIO. OPÇÃO PELO SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES). LEI Nº 9.317/96. ART. 9º, XIII. ATIVIDADES ASSEMBLHADAS. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. IMPOSSIBILIDADE.

1. (...).

2. *As atividades assemelhadas às quais se refere a legislação do Simples são aquelas que igualmente exigem habilitação profissional para seu desempenho. Sem esta obrigatoriedade, não há vedação pela opção a esse sistema de pagamento de tributos. Impossível emprestar interpretação extensiva a essa expressão. Precedentes.*

3. *Em se tratando de interpretação da legislação tributária acerta de atividades similares, não se presta a analogia para legitimar ato administrativo concebido com o propósito de obstaculizar isenção fiscal prevista em lei. (REsp 437.051/PR, Rel Min. João Otávio de Noronha, DJ 03.08.2006).”*

4. *Recurso especial conhecido em parte e não provido.*

(REsp 969.799/SC, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DF 25/09/2007).

11. O Superior Tribunal de Justiça, ao se pronunciar no Recurso Especial nº 1.301.231/ES, em caso muito similar ao em tela, assim se pronunciou:

“TRIBUTÁRIO. SIMPLES. VEDAÇÃO. ART. 9º, XIII, DA LEI 9.317/1996. CALL -CENTER . ATIVIDADE DESCRITA NO ACÓRDÃO RECORRIDO. MEDIAÇÃO ENTRE EMPRESA E CONSUMIDOR FINAL. HIPÓTESE QUE NÃO SE ASSEMBLHA AO CONTRATO DE REPRESENTAÇÃO COMERCIAL.

1. *A controvérsia devolvida no Recurso Especial consiste em definir se a atividade de call center, nos moldes descritos no acórdão recorrido, pode-se considerar assemelhada à representação processual, para os fins do disposto no art. 9º, XIII, da Lei 9.317/1996.*

2. *A matéria foi resolvida mediante decisão que expressou interpretação estrita do art. 9º, XIII, da Lei 9.317/1996, de modo que não havia necessidade de análise expressa sobre o teor do art. 111 do CTN. Inexistiu, portanto, violação do art. 535, II, do CPC.*

3. *O Tribunal a quo explicita que a atividade da recorrida consiste, em síntese, em aproximar os consumidores do fornecedor (tomador de seus*

serviços) mediante os recursos da telefonia e demais meios de telecomunicações. Nesse contexto, não merece acolhida a tese de que se trata de uma "forma de representação comercial" exercida, contudo, por modernos meios eletrônicos de comunicação (fl. 312).

4. Nos termos do art. 1º da Lei 4.886/1965, "Exerce a representação comercial autônoma a pessoa jurídica ou a pessoa física, sem relação de emprego, que desempenha, em caráter não eventual por conta de uma ou mais pessoas, a

mediação para a realização de negócios mercantis, agenciando propostas ou pedidos, para, transmiti-los aos representados, praticando ou não atos relacionados com a execução dos negócios" (destacou-se).

5. Na representação comercial, a mediação realizada pelo representante visa à celebração de negócios mercantis, os quais não possuem natureza civil, mas empresarial.

6. In casu, a mediação promovida pela recorrida tem por finalidade atrair consumidores, destinatários finais dos bens e serviços oferecidos no mercado de consumo, não se assemelhando, pois, ao contrato de representação comercial.

7. Ademais, o STJ possui orientação no sentido de que a vedação imposta pelo art. 9º, XIII, da Lei 9.317/1996, congrega, de forma cumulativa, a semelhança das atividades àquelas listadas no dispositivo e a exigência de habilitação profissional para seu desempenho. Em outras palavras, além do requisito da similitude, para que incida a proibição legal, os serviços profissionais "assemelhados" devem necessitar de habilitação profissional (REsp 969.799/SC, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJ 25.9.2007, p. 233).

8. Em não havendo exigência legal de habilitação profissional para a prestação de serviços de call center, também por esse fundamento o recurso não merece acolhida.

9. Recurso Especial não provido.

(REsp 1.301.231 – ES, Ministro Relator Herman Benjamin, DJ de 15/10/2012.)

12. Ao trabalhar o caso, o acórdão recorrido assim dispôs:

*10.1. O grupo liderado pela Execução Soluções Call Center Ltda, no qual está incluída a autuada **May & Cabral & Cardoso Ltda EPP**, conduziu um processo fraudulento para sonegar tributos, sendo cabível, com supedâneo no art. 124 do CTN, que integrem o polo passivo da responsabilidade tributária as empresas Execução Soluções Call Center Ltda, May & Cardoso Cia Ltda EPP e Eduardo May Cabral & Cia Ltda EPP, bem como as pessoas físicas Marcos May Cabral, Eduardo May Cabral, Beatriz May Cabral, Marcolino Cargnin Cabral, Leoni May Cabral e Emerson Sérgio Cardoso, conforme fundamentado no Termo de Verificação Fiscal, fls.119/132 e na Representação Fiscal de Exclusão do Simples Federal (PT nº 11516.720697/201114 anexado ao PT nº11516.720687/201171).*

13. Com a devida vênia, não estou convencido da existência de simulação, conluio ou dolo no presente caso.

14. No que se refere à aplicação da responsabilidade solidária, entendo que deve ser observado o que dispõe o artigo 124, do CTN:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

1 - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;”

15. Assim, verifica-se que no âmbito fiscal, é o interesse comum que serve de fundamento para essa forma de responsabilidade fiscal. Esse interesse deve ser considerado como decorrente do fato de que dois ou mais contribuintes sejam conjuntamente sujeitos da situação fático-jurídica que deu ensejo ao surgimento da relação tributária, tendo em vista que a solidariedade não se presume, conforme dispõe o art. 265 do, CC/2002.

16. Seguindo essa linha de raciocínio, cito o entendimento do Ministro Luiz Fux no julgamento do REsp nº 884.845-SC:

“A solidariedade passiva é um instituto de direito civil aplicável a todos os ramos do direito, segundo o qual, em havendo pluralidade de sujeitos no polo passivo de uma relação jurídica, cada um deles é obrigado à dívida toda, podendo o credor exigir de um ou alguns, parcial ou totalmente, a dívida em comum.

Com efeito, em matéria tributária, a presunção de solidariedade opera inversamente àquela do direito civil, no sentido de que sempre que, numa mesma relação jurídica, houver duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuinte, cada uma delas está obrigada pelo pagamento integral da dívida, perfazendo-se o instituto da solidariedade passiva.

(...)

Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible. Isto porque feriria a lógica tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”

17. Dessa forma, nota-se que, diferente do que ocorre no âmbito civil, para a caracterização da responsabilidade solidária que trata o art. 124, I do CTN, não basta o fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico ou que os indivíduos sejam sócios para que seja comprovada a solidariedade no pagamento do tributo devido, sendo que, para que isso ocorra é indispensável à configuração do interesse comum na situação constitutiva do fato gerador da obrigação principal.

18. E segundo o ensinamento de Carlo Jorge Sampaio Costa (Solidariedade passiva e o interesse comum no fato gerador): “(...) a solidariedade dos membros de um mesmo grupo econômico está condicionada a que fique devidamente comprovado: a) o interesse imediato e comum de seus membros nos resultados decorrentes do fato gerador; e/ou b) fraude ou conluio entre os componentes do grupo”; **o que não restou demonstrado no caso ora em análise.**

19. Nesse mesmo sentido o Superior Tribunal de Justiça – STJ vem firmando sua jurisprudência:

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. SÚMULA 7/STJ.

1. A jurisprudência do STJ entende que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.

2. A pretensão da recorrente em ver reconhecido o interesse comum entre o Banco Bradesco S/A e a empresa de leasing na ocorrência do fato gerador do crédito tributário encontra óbice na Súmula 7 desta Corte.

Agravo regimental improvido.”

(AgRg no AREsp 21073/RS; Ministro Relator Humberto Martins; data julgamento: 18/10/2011; DJe 26/10/2011)

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. PESSOAS JURÍDICAS QUE PERTENCEM AO MESMO GRUPO ECONÔMICO. CIRCUNSTÂNCIA QUE, POR SI SÓ, NÃO ENSEJA SOLIDARIEDADE PASSIVA.

1. Trata-se de agravo de instrumento contra decisão que inadmitiu recurso especial interposto em face de acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul que decidiu pela incidência do ISS no arrendamento mercantil e pela ilegitimidade do Banco Mercantil do Brasil S/A para figurar no polo passivo da demanda.

2. A Primeira Seção/STJ pacificou entendimento no sentido de que o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no art. 124 do CTN. *Precedentes: EREsp 859616/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/02/2011, DJe 18/02/2011; EREsp 834044/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/09/2010, DJe 29/09/2010).*

3. O que a recorrente pretende com a tese de ofensa ao art. 124 do CTN - legitimidade do Banco para integrar a lide -, é, na verdade, rever a premissa fixada pelo Tribunal de origem, soberano na avaliação do conjunto fático-probatório constante dos autos, o que é vedado ao Superior Tribunal de Justiça por sua Súmula 7/STJ.

4. Agravo regimental não provido.”

(AgRg no Ag 1392703/RS; Ministro Relator Mauro Campbell Marques; data do julgamento: 07/06/2011; DJe 14/06/2011)

20. Assim, entendo que, embora o artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/91 disponha que “as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei” este dispositivo deve ser aplicado em conjunto com o que determina o artigo 124, do CTN.

21. Dessa forma, tenho como certo que a fiscalização somente pode colocar no polo passivo da obrigação previdenciária empresas que possuem efetivamente vínculo jurídico de controle ou de administração ou que tenham participado conjuntamente da materialidade do fato gerador.

22. Neste ponto dou provimento ao recurso para excluir a responsabilidade solidária das empresas Execução Soluções Call Center Ltda., Marcos May Cabral & Cia Ltda e Eduardo May Cabral & Cia Ltda., bem como as pessoas físicas Marcolino Cargnin Cabral, Leoni May Cabral, Beatriz May Cabral, Eduardo May Cabral, Marcos May Cabral e Emerson Sergio Cardoso.

DA INEXISTÊNCIA DE DECADÊNCIA

23. A recorrente alega a existência de decadência, uma vez que, segundo ela, não houve prática de conduta fraudulenta, dolosa ou de simulação, cabendo a aplicação do disposto no art. 150, § 4º do CTN.

24. Entendo que neste ponto, não merece reforma o acórdão recorrido.

25. O Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 973.733/SC, ao tratar sobre a regra decadencial aplicável às contribuições previdenciárias, pacificou o entendimento que o prazo é de cinco anos para o Fisco constituir o crédito tributário, tendo como *dies a quo* o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo ou fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito, conforme o art. 173, I do CTN, que assim dispõe:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constitui o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.”

26. Dessa forma, observando que os fatos geradores apurados no período entre 04/2006 a 12/2007 não foram declarados em GFIP e foram lançados pelo Fisco em 05/07/2011, não há que se falar em decadência.

DAS VIOLAÇÕES CONSTITUCIONAIS

27. Quanto às supostas violações à Carta Superior, cumpre ressaltar que, não cabe a este conselho o controle de constitucionalidade, nem de forma difusa e muito menos concentrada, matéria, inclusive já sumulada no âmbito desta Corte Administrativa, como segue:

Súmula CARF nº 2:

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

28. Diante disso, não conheço do recurso, quanto às argumentações de inconstitucionalidade.

DA MULTA APLICADA – DA APLICAÇÃO DE REGRA MAIS BENIGNA

29. No que tange à penalidade, está assente na alínea “c” do inciso do II, do art. 106, do CTN que se aplica retroativamente a lei aos atos ou fatos passados, desde que mais favorável ao contribuinte, *in verbis*:

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

(...).

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

30. No presente caso, sobre a multa aplicada, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº. 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº. 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

31. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35, *caput*, da Lei nº. 8.212/1991 que assim dispõe:

“Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

32. E o supracitado art. 61, da Lei nº. 9.430/96, por sua vez, assevera que:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...).

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”

33. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº. 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

34. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº. 9.430/1996 com a redação dada pela Lei nº. 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº. 8.212/1991 se for mais benéfica para o contribuinte.

CONCLUSÃO

35. Diante do exposto, conhecido em parte o Recurso Voluntário, no mérito, dou-lhe provimento parcial para:

a) excluir a responsabilidade solidária das empresas Execução Soluções Call Center Ltda., Marcos May Cabral & Cia Ltda e Eduardo May Cabral & Cia Ltda., bem como as pessoas físicas Marcolino Cargnin Cabral, Leoni May Cabral, Beatriz May Cabral, Eduardo May Cabral, Marcos May Cabral e Emerson Sergio Cardoso;

b) aplicar a multa, caso seja mais benéfica, prevista no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 61, § 2º da Lei nº 9.430/96.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos.

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, redator designado.

Com todo respeito ao nobre relator, divirjo de sua conclusão quanto à multa, acompanhando suas conclusões nas demais questões.

Em casos como esse – em que a legislação foi alterada, com novos cálculos e forma de aplicação de penalidades – o Código Tributário Nacional (CTN), determina que a legislação deve retroagir.

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

...

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...

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

Portanto, pela determinação do CTN, acima, a administração pública deve verificar, nos lançamentos não definitivamente julgados, se a penalidade determinada na nova legislação é menos severa que a prevista na lei vigente no momento do lançamento.

Para tanto, devemos comparar as penalidades aplicadas antes da alteração legislativa com a imposta atualmente.

A Lei 8.212/1991 trazia a seguinte redação quando tratava de multas:

Lei 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento:***

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcèlement, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcèlement somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o

acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Com a edição da Medida Provisória 449/2008 ocorreram mudanças na legislação que trata sobre multas, com o surgimento de dois artigos:

Lei 8.212/1991:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, **não pagos nos prazos previstos em legislação**, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

...

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.

Lei 9.430/1996:

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**;*

Ocorre que o nobre relator não comparou as penalidades, antigas e novas, quando os mesmos fatos jurídicos forem verificados pelo Fisco (**falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e declaração inexata**).

O relator comparou, para a aplicação do Art. 106 do CTN, penalidade de multa aplicada em **lançamento de ofício**, com penalidade aplicada quando o sujeito passivo está em mora, sem a existência do lançamento de ofício, e decide, espontaneamente, realizar o pagamento.

Para tanto, na defesa dessa tese, há o argumento que a antiga redação utilizava o termo **multa de mora**.

Lei 8.212/1991:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá **multa de mora**, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento:***

...

*II - para pagamento de créditos **incluídos em notificação fiscal de lançamento:***

Esclarecemos aqui que a **multa de lançamento de ofício**, como decorre do próprio termo, pressupõe a atividade da autoridade administrativa que, diante da constatação de descumprimento da lei, pelo contribuinte, apura a infração e lhe aplica as cominações legais.

Em direito tributário, cuida-se da obrigação principal e da obrigação acessória, consoante art. 113 do CTN.

A obrigação principal é obrigação de dar. De entregar dinheiro ao Estado por ter ocorrido o fato gerador do pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária.

A obrigação acessória é obrigação de fazer ou obrigação de não fazer. A legislação tributária estabelece para o contribuinte certas obrigações de fazer alguma coisa (escrever livros, emitir documentos fiscais etc.): são as prestações positivas de que fala o §2º do art. 113 do CTN. Exige também, em certas situações, que o contribuinte se abstenha de produzir determinados atos (causar embaraço à fiscalização, por exemplo): são as prestações negativas, mencionadas neste mesmo dispositivo legal.

O descumprimento de obrigação principal gera para o Fisco o direito de constituir o crédito tributário correspondente, mediante **lançamento de ofício**. É também fato gerador da cominação de penalidade pecuniária, leia-se multa, sanção decorrente de tal descumprimento.

O descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa, igualmente por meio de **lançamento de ofício**. Na locução do §3º do art. 113 do CTN, este descumprimento de obrigação acessória, isto é, de obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar.

Já a multa de mora não pressupõe a atividade da autoridade administrativa, não têm caráter punitivo e a sua finalidade primordial é desestimular o cumprimento da obrigação fora de prazo. *Ela é devida quando o contribuinte estiver recolhendo espontaneamente um débito vencido.*

Portanto, para a correta aplicação do Art. 106 do CTN, que trata de retroatividade benigna, o Relator deveria verificar as penalidades que o sujeito passivo sofreu na legislação anterior **(créditos incluídos em autuações por descumprimento de obrigação acessória, nos casos de falta de declaração e/ou apresentação de declaração inexata, e por descumprimento de obrigação principal, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento)**, com as penalidades determinadas atualmente pelo Art. 35-A da Lei 8.212/1991 **(créditos incluídos em autuações por descumprimento de obrigação acessória, nos casos de falta de declaração e/ou apresentação de declaração inexata, e por descumprimento de obrigação principal, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento)**.

Conseqüentemente, divirjo do relator e voto pela negativa de provimento do recurso nesta questão, para a manutenção da multa aplicada, pois o cálculo que irá definir se a legislação atual irá retroagir, ou não, como ocorre de ofício pela autoridade executora do acórdão, só deve ocorrer no momento da execução do julgado, conforme determinado pela legislação atual.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, acompanho o relator em seu voto, exceto quanto à questão da multa, em que nego provimento ao recurso do sujeito passivo, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira