



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.722117/2011-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.846 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de maio de 2024
Recorrente ELISABETE GASPAR EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

PRELIMINAR. NULIDADE INEXISTÊNCIA

Não houve a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. O Auto de infração foi lavrado por autoridade competente, com observância aos requisitos previstos no art. 142, do Código Tributário Nacional, tendo sido oportunizado ao contribuinte a ampla defesa, tanto por ocasião da impugnação, como do Recurso Voluntário.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

CARACTERIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR SEGURADOS EMPREGADOS.

A autoridade fiscal ao aplicar a norma, ao caso em concreto, e observando o princípio da primazia da realidade, tem autonomia para, no cumprimento de seu dever funcional, reconhecer a condição de segurados empregados, para fins de lançamento das contribuições sociais efetivamente devidas.

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL PREVIDENCIÁRIA E PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. EMPRESA NÃO INCLUÍDA NO SIMPLES.

É devida a contribuição patronal previdenciária e para outras entidades e fundos pela empresa não incluída no Simples Nacional

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa prevista no art. 35 da Lei 8212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. INCOMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE PERÍCIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, devendo ser indeferido pedido de perícia para obtenção de provas que a contribuinte deveria produzir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilsom de Moraes Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Andressa Pegoraro Tomazela, Cleber Ferreira Nunes Leite (suplente convocado), Wilderson Botto e Honório Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito lançado através do Auto de Infração (AI), por descumprimento de obrigação principal, em nome do contribuinte em epígrafe, DEBCAD nº 37.333.039-1, referente às competências 07/07 a 13/08, no valor atualizado de R\$ 97.369,36 (noventa e sete mil, trezentos e sessenta e nove reais e trinta e seis centavos), além de juros e multa; e do Auto de Infração (AI), por descumprimento de obrigação principal, DEBCAD nº 37.333.040-5, referente às competências 07/07 a 13/08, no valor atualizado de R\$ 24.609,25 (vinte e quatro mil, seiscentos e nove reais e vinte e cinco centavos), além de juros e multa. O contribuinte foi cientificado do lançamento em 17/11/2011.

Os valores que integram o presente Auto se referem às contribuições patronais devidas pela empresa incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados e contribuintes individuais, mais a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (AI DEBCAD nº 37.333.039-1), e às contribuições patronais devidas a outras entidades e fundos - Terceiros (AI DEBCAD nº 37.333.040-5).

Informa o Relatório Fiscal (fls. 371/395) que o sujeito passivo Elisabete Gaspar EPP utiliza-se de interposta pessoa jurídica, Finger's UP Comércio de Confecção Ltda, dividindo virtualmente com esta o seu quadro funcional e conseqüentemente a sua folha de pagamento, para usufruir indevidamente do tratamento tributário simplificado, uma vez que a pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda está inserida como optante do Simples Nacional. Trata-se efetivamente de uma só empresa, sediada no mesmo local, com parque fabril e quadro funcional único, perseguindo a mesma atividade econômica - confecção de roupas - administrada pelo mesmo empregador Elisabete Gaspar EPP, através da sua titular Sra. Elisabete Gaspar. A manutenção formal da pessoa jurídica denominada Finger's UP Comércio de Confecção Ltda, inexistente de fato, foi mecanismo engendrado para que o sujeito passivo buscasse indevidamente usufruir, a partir de julho de 2007, do tratamento tributário favorecido e simplificado que foi instituído pela Lei Complementar nº 123/2006, a fim de reduzir custos com a folha de pagamento, isto é continuar a recolher apenas os valores descontados dos segurados, utilizando-se do mecanismo da transferência de praticamente a totalidade do seu quadro funcional para a Finger's Up Comércio de Confecções Ltda que, como empresa optante do Simples Nacional, estaria obrigada somente ao recolhimento da contribuição dos segurados empregados. Tais transferências de contratos de trabalho ficaram apenas no papel, na realidade os empregados registrados em ambas trabalhavam nas instalações industriais do sujeito passivo.

A contribuinte apresentou impugnação, às fls. 398/425, com base nos seguintes Tópicos:

I.SÍNTESE DOS FATOS;

II. DAS PREMISSAS BÁSICAS DE ANÁLISE JURÍDICA

II.1. Ilegalidade do auto de infração-ilegal desconsideração da pessoa jurídica finger's UP Comércio de Confecções LTDA ME com baixa de ofício de seu CNPJ e lavratura dos autos de infração com base na desconsideração indevida.

II.2.Da presunção de se tratar as pessoas jurídicas Elisabete Gaspar EPP e Finger's UP Comércio de confecções LTDA ME, como uma só empresa.

II.2.1.Da indevida alegação de unicidade contratual-espço geográfico/estabelecimento.

II.2.2.Da indevida alegação de que a pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções LTDA ME inexistente de fato e que serviu apenas para abrigar os contratos de trabalho dos empregados da impugnante.

II.2.3. Da movimentação Contratual

II.2.4. Do quadro de empregados

II.2.5. Dos fornecedores

II.2.6. Da alegada singularidade da gestão administrativa

II.2.7. Dos laudo técnicos

II.3. Do Seguro de Acidente do Trabalho-diferenças de recolhimento

II.4. Fato gerador e levantamentos.

II.5.Da representação penal

II.6.Do agravamento da multa-sonegação

II.7.Demais Considerações

II.8. Da não incidência das Contribuições Previdenciárias

II.8.1. Da Contribuição da empresa sobre a remuneração de empregados (art. 22, I, da Lei 8.212/91)

II.8.2. Da contribuição das empresas para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa(art. 22, inciso, II, da Lei 8.212/91)

II.8.3. Do Critério quantitativo das contribuições previdenciárias

II.8.4. Dos Acréscimos

II.8.4.1. Da Multa

II.8.4.2 Dos Juros de Moras

II.9. Da não incidência das Contribuições devida a terceiros.

II.9.1. Do salário educação

II.9.2. Do Inca

II.9.3. Do Senai

II.9.4. Do Sesi

II.9.5. Do Sebrae

II.10. Dos acréscimo legais

II.10.1. Da multa de ofício

II.10.2. Dos juros de mora

II.10.3. Da Multa de Mora

III-Do Requerimento

Foi proferido Acórdão nº 15-36.522 - 6ª Turma da DRJ/SDR, (e-fls. 492/517),em que a impugnação foi julgada improcedente por unanimidade.

A seguir transcrevo as ementas da decisão recorrida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

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

ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. DESCONSIDERAÇÃO. FATO GERADOR. DISSIMULAÇÃO. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

O sujeito passivo utiliza-se de interposta pessoa jurídica, dividindo virtualmente com esta o seu quadro funcional e conseqüentemente a sua folha de pagamentos, para usufruir indevidamente do tratamento tributário simplificado. Trata-se efetivamente de uma só empresa, sediada no mesmo local, com parque fabril e quadro funcional único,

perseguido a mesma atividade econômica - confecção de roupas - administrada pelo mesmo empregador.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

Em caso de discordância entre o que ocorre na prática e o que emerge de documentos ou acordos, deve-se dar preferência ao primeiro, isto é, ao que sucede no terreno dos fatos.

PESSOA JURÍDICA INEXISTENTE DE FATO.

É inexistente de fato a pessoa jurídica que não dispuser de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprovar o capital social integralizado.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. DRJ. NÃO CONHECIMENTO.

Por analogia com o CARF, não compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento pronunciar-se acerca de argumentos aduzidos contra fatos que redundaram na formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, os quais só podem ser conhecidos pelo Ministério Público Federal.

CARACTERIZAÇÃO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. RFB. COMPETÊNCIA.

A competência da Justiça do Trabalho para o reconhecimento da relação de emprego, prevista no art. 114 da Constituição, não exclui a competência da RFB para a constituição dos créditos tributários relativos às contribuições previdenciárias decorrentes da relação de emprego. Neste sentido, é imperioso observar que o ato administrativo da Receita Federal tem repercussões tributárias e previdenciárias apenas, dele não decorrendo consequências trabalhistas. A identificação do fato gerador da obrigação tributária não depende da ação trabalhista, pois o ajuizamento desta última depende da vontade do empregado, enquanto a indisponibilidade do crédito tributário impõe à administração tributária a adoção de medidas imediatas para a sua constituição, sob pena de responsabilização.

GFIP. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

MULTA QUALIFICADA.

O percentual de multa de ofício é duplicado nos casos de sonegação, fraude ou conluio.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO SEBRAE. COBRANÇA DE ADICIONAL. DUAS ALÍQUOTAS DE 0,3%. CONTRIBUIÇÃO AO SESI/SENAI. CABIMENTO. ART. 8º, §3º, DA LEI Nº 8.029/90.

De acordo com os arts. 8º, §3º, da Lei nº 8.029/90 e 1º do Decreto-lei nº 2.318/86, é devida a majoração de 0,3%, sobre cada uma das contribuições sociais devidas ao SESI/SENAI.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do acórdão de impugnação em 01/10/2014, conforme AR às e-fls. 519, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário em 29/10/2014, e-fls. 520/536, que contém as seguintes alegações, em síntese:

I-DOS FATOS.

II-RAZÕES DE INSURGÊNCIA

II.1. Improcedência do lançamento-ausência de provas-dúvidas em relação à ocorrência do fato gerador

Foi considerado que a recorrente e a pessoa jurídica Finger's UP constituíram uma única pessoa jurídica.

Não há nos autos nenhuma prova ou início de prova que dê suporte a conclusão chegada. Quando do procedimento fiscal a pessoa jurídica Finger's up já não existia, já havia sido baixada na junta comercial.

As constatações do auditor não são legítimas, pois ocorreram num momento em que a PJ dito interposta já não existia há aproximadamente um ano.

Não há que se falar em princípio da primazia da realidade, pois não pode o Fisco criar uma realidade que não existiu.

Se exige a comprovação do dolo, fraude ou da simulação.

A Finger's não pertencia a ora recorrente, pois conforme contrato social e alterações foi criada em 1998 com seus atos constitutivos arquivados na junta comercial em 08.09.1998.

O contrato social da Finger,s tinha como objeto social a exploração do ramo comércio varejista de confecções e comércio atacadista de confecções e tinha atividade totalmente diferente da recorrente, a qual sempre desenvolveu a atividade de indústria.

A Finger's tinha sua sede e filiais em local totalmente distinto da recorrente.

Não é permitido ao Fisco proceder ao lançamento com base em meras ilações subjetivas do agente fiscal.

Havendo dúvidas em relação ao lançamento este deve ser cancelado, em obediência aos princípios da segurança jurídica e da legalidade.

O ônus da prova para a constituição do crédito tributário pelo lançamento é do fisco. É a ele que cabe demonstrar de forma indubitável a ocorrência do fato gerador.

II.2.Da base de cálculo das contribuições lançadas.

A base de cálculo utilizada no auto de infração considerou verbas indenizatórias.

II.3. Não incidência tributária ao caso

II.3.1. Do salário educação

É de observar que a mesma não possui discriminação do eventual débito.

No auto de infração incide sobre os pagamentos realizados em favor dos empregados/avulsos, mas não incide para avulsos e administradores.

A contribuição deve incidir sobre a remuneração do trabalho e não sobre as verbas indenizatórias pagas a empregados/avulsos.

II.3.2. Do incra

Os dispositivos legais e infra-legais apontados no auto de infração estão revogados.

Vê-se violação ao princípio da legalidade, pois não há fundamentação legal válida, impedindo a recorrente de exercer o seu direito de defesa, já que não estão identificados os critérios material(hipótese de incidência) e quantitativo(base de cálculo e alíquota).

Não incide sobre a remuneração paga a avulsos e administradores.

Não incide sobre o que não for remuneração do trabalho do empregado.

II.3.3. Do Senai

É de observar ausência de fundamentação legal válida. Os dispositivos legais e infra-legais apontados no auto de infração estão revogados.

Vê-se violação ao princípio da legalidade, pois não há fundamentação legal válida, impedindo a recorrente de exercer o seu direito de defesa, já que não estão identificados os critérios material(hipótese de incidência) e quantitativo(base de cálculo e alíquota).

Não incide sobre a remuneração paga a avulsos e administradores.

Não incide sobre o que não for remuneração do trabalho do empregado.

II.3.4. Do Sesi

A legislação colacionada pelo auditor fiscal no auto de infração não é válida. Veja-se que o último Decreto nº 5.256/2004 foi revogado.

Vê-se violação ao princípio da legalidade, pois não há fundamentação legal válida, impedindo a recorrente de exercer o seu direito de defesa, já que não estão identificados os critérios material(hipótese de incidência) e quantitativo(base de cálculo e alíquota).

Não incide sobre a remuneração paga a avulsos e administradores.

Não incide sobre o que não for remuneração do trabalho do empregado.

II.3.5. Do Sebrae

Não há no auto de infração a descrição legal da hipótese de incidência desta contribuição, ferindo o princípio da legalidade, ampla defesa e contraditório, pois o embasamento legal está revogado.

Não incide sobre a remuneração paga a avulsos e administradores.

Não incide sobre o que não for remuneração do trabalho do empregado.

Apesar de não haver discriminação de alegado débito, a alíquota não pode ultrapassar o percentual de 0,3%.

Não há necessidade de juntar todos os comprovantes de pagamentos de verbas trabalhistas e indenizatórias pagas.

II.3.6. Do Seguro de Acidente de Trabalho.

O auditor não trouxe fundamentação legal para majoração da alíquota.

A DRJ quis dizer que é ônus do agente fiscal provar que houve esse equívoco, porquanto, é o agente fiscal que pretende aplicar alíquota diferente de 2%.

Foi considerado na base de cálculo verbas de natureza indenizatórias

Não foi verificado o grau de risco da atividade preponderante do contribuinte.

II.4. Do critério temporal das contribuições previdenciárias

Foi utilizado como base de cálculo as folhas de pagamento da pessoa jurídica Finger's, por considerar arbitrariamente esta pessoa jurídica inexistente e vinculada a recorrente.

Essa pessoa jurídica não pode ser considerada inexistente, logo o critério quantitativo da regra-matriz de incidência tributária não foi cumprido pelo fisco.

II.5. Da multa

Não houve falta de declaração ou declaração inexata das contribuições.

A recorrente apresentou todas as declarações que estava obrigada.

A pessoa Jurídica Finger's UP também apresentou suas declarações.

Não pode a recorrente ser obrigada a recolher contribuições de pessoa jurídica estranha a ela,

O percentual não pode ultrapassar 20% sobre o alegado débito.

O artigo 32-A, inciso II, da lei 8.212/91, com redação dada pela lei 11.941/2009 limita a multa a 20%.

Sucessivamente caso não entenda pela multa no percentual de 20% deve ser reduzida para 24% nos termos do art. 35 da Lei 8.212/91.

Não deve ser aplicada a multa qualificada, pois não há demonstração de conduta dolosa da recorrente.

O dolo não pode ser presumido. O relatório fiscal não aponta a conduta dolosa praticada pela recorrente para suprimir tributos.

Que seja aplicada a menor multa em obediência ao art. 106, II do CTN.

II.6. Dos juros de mora

Somente após trinta dias da intimação do contribuinte acerca do trânsito em julgado do processo administrativo é que poderá falar em débito em atraso.

III-Do Requerimento.

A vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e Requer seja recebido e provido o presente recurso para que seja reformada a decisão de primeira instância a fim de que seja julgado improcedente o auto de infração e lançamento em debate, requerendo-se ainda, sejam acolhidos todos os pedidos formulados na impugnação os quais ratifica integralmente nesta oportunidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho, Relator.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

Da Nulidade

A recorrente diz que havendo dúvidas em relação ao lançamento este deve ser cancelado, em obediência aos princípios da segurança jurídica e da legalidade. Alega ainda violação ao princípio da legalidade, pois fala que não há fundamentação legal válida, impedindo a recorrente de exercer o seu direito de defesa, já que não estão identificados os critérios material(hipótese de incidência) e quantitativo(base de cálculo e alíquota).

O Auto de infração foi constituído por um Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil que é a autoridade competente para tal.

Não vislumbro no caso em exame, a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 que assim dispõe:

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

O Auto de infração foi lavrado por autoridade competente, com observância aos requisitos previstos no art. 142, do Código Tributário Nacional:

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

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O auto de infração em questão se encontra revestido das formalidades legais.

Dessa forma, não há que se falar em nulidade quando estão explicitados todos os elementos concernentes ao lançamento e o auditor fiscal agiu de forma regular nos moldes insculpidos na legislação tributária.

Considerando a minha concordância com os fundamentos do Colegiado a quo; utilizo como razões de decidir as do voto condutor do acórdão de primeira instância (art. 114, § 12, Inciso I do RICARF-Portaria MF 1.634 de 21 de dezembro de 2023), a seguir transcritas(fl.503/504):

7. Tratando do procedimento fiscal em causa, registre-se a atenção ao amplo direito de defesa e ao contraditório garantidos ao impugnante, verificado pela própria materialização do lançamento do crédito, extensa e pormenorizadamente detalhado no AI, seus discriminativos, anexos e Relatório Fiscal, fls. 01 a 369, com a qualificação do autuado, discriminação clara dos fatos geradores das contribuições, das bases de cálculo apuradas, das alíquotas aplicadas e contribuições devidas, dos períodos a que se referem os documentos analisados e que serviram de base para o levantamento, dos fundamentos legais que sustentam a ação fiscal desenvolvida, os procedimentos e/ou técnicas aplicadas, o prazo para recolhimento ou impugnação, a assinatura do fiscal autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. Cumpre-se, assim, o que dispõem o art. 37, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o art. 243, §§ 2º, 5º e 6º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, e os arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972.

8. O Relatório Fiscal informa quais contribuições foram cobradas em cada DEBCAD, trazendo ainda as informações pertinentes aos fatos geradores. Os relatórios FLD - Fundamentos Legais do Débito trazem, para cada DEBCAD, os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente à época da

ocorrência dos fatos geradores. O DD – Discriminativo do Débito lista todas as características que compõem o levantamento, que é um agrupamento de informações que servirão para apurar o débito de contribuição previdenciária existente; discrimina, ainda, por estabelecimento, competência e levantamento, as bases de cálculo, as rubricas, as alíquotas, os valores já recolhidos, confessados, autuados ou retidos, as deduções permitidas (salário-família, salário- maternidade e compensações), as diferenças existentes e o valor dos juros SELIC, da multa e do total cobrado.

9. Assim, inexistente cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao Autuado de apresentar documentos e esclarecimentos.

No auto de Infração e no Relatório Fiscal estão descritos os fatos e indicados os dispositivos legais infringidos. Foram apresentados os anexos à presente autuação e todos os relatórios que, de acordo com as orientações normativas vigentes, são necessários e suficientes para apresentar ao sujeito passivo as informações pertinentes aos procedimentos realizados no decorrer da ação fiscal, bem como sobre a origem das contribuições previdenciárias lançadas.

Foram cumpridos os requisitos do Decreto 70.235/72, art. 10, não havendo que se falar em nulidade ou cerceamento do direito de defesa.

Da ocorrência do fato gerador

A recorrente diz que não há nos autos nenhuma prova ou início de prova que ateste que ela a Finger's UP constituem uma única PJ e que não se pode falar em princípio da primazia da realidade, pois não pode o fisco criar uma realidade que não existiu.

Considerando a minha concordância com os fundamentos do Colegiado *a quo*; utilizo como razões de decidir as do voto condutor do acórdão de primeira instância (art. 114, § 12, Inciso I do RICARF-Portaria MF 1.634 de 21 de dezembro de 2023), a seguir transcritas(fls. 507/512):

20. Alega o Impugnante que o fato de a impugnante utilizar o local onde funcionava a sede, quando existente, da Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME, para ampliar sua estrutura, não pode caracterizar-se como unicidade empresarial com a pessoa jurídica extinta regularmente.

21. Verifica-se do Relatório Fiscal que o imóvel sede da Impugnante é contíguo ao da sede contratual da pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda EPP, sendo que, entre os imóveis, existe passagem comum que possibilita o livre acesso e trânsito de pessoas e materiais. Veja-se que o Auditor mencionou tratar-se de sede contratual, ou seja, a que consta no contrato social, não houve, por conseguinte, o alegado reconhecimento de que a empresa existiria de fato.

22. É afirmado ainda no Relatório Fiscal que, no interior do terreno da pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda, existe uma pequena edificação em alvenaria, que teria sido utilizada como suas instalações industriais e que atualmente é utilizada como refeitório dos empregados do sujeito passivo.

23. A perspectiva espacial é apenas um dos aspectos abordados no Relatório Fiscal para fundamentar a conclusão da unicidade empresarial.

24. Argumenta a Impugnante ser indevida a alegação de que a pessoa jurídica Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME inexistia de fato e que serviu apenas para abrigar os contratos de trabalho dos empregados da impugnante e para "isentar" a impugnante dos encargos previdenciários decorrentes das relações de emprego. O que se constata é que, no período objeto do Auto de Infração, o Relatório Fiscal afirma que a mencionada empresa é inexistente de fato, sendo que a sua existência meramente formal somente pode ser justificada como artifício para o usufruto indevido do tratamento tributário simplificado e favorecido, instituído pela Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional).

25. Afirma a Impugnante que não há qualquer prova nos autos de que os sócios da Finger's são filhos de Elisabete, refutando o argumento fiscal e que o fato de Elisabete ter feito parte do quadro societário da Finger's não sugere irregularidade e nem unicidade empresarial, até porque se assim não fosse, os órgãos públicos responsáveis não teriam permitido.

26. Formalmente não havia qualquer irregularidade na constituição da pessoa jurídica Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME, como assevera a Fiscalização. O que resta demonstrado nos autos é a inexistência de fato de tal empresa no período fiscalizado. Grasiela Gaspar Gonçalves e Carlos André Gaspar Gonçalves, ao contrário do que afirma a Impugnante, constam como filhos da titular empresária Elisabete Gaspar nos sistemas informatizados da RFB, fls. 443/444.

27. Enquanto o sujeito passivo e a pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda eram optantes do Simples Federal, a empresária Elisabete Gaspar tinha uma retirada de pró-labore de R\$ 2.515,00 (dois mil e quinhentos e quinze reais) junto à firma individual Elisabete Gaspar EPP e outra de R\$ 380,00 (trezentos e oitenta reais) na Finger's UP Comércio de Confecções Ltda., não fazia diferença, pois ambas teriam a mesma tributação, apenas o desconto do segurado. Em 07/2007, como a firma individual Elisabete Gaspar EPP não aderiu ao Simples Nacional, aí inverte-se a situação, maior retirada de pró-labore no valor de R\$ 2.515,00 (dois mil e quinhentos e quinze reais) passou a ser feita na pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda, uma vez que, na condição de empresa optante do Simples Nacional, a contribuição previdenciária fica limitada ao desconto do segurado. Já com relação ao sujeito passivo, a empresária passou a registrar, a título de pró-labore, o valor de R\$ 380,00 (trezentos e oitenta reais) uma vez que, como empresa não optante, o valor da contribuição previdenciária envolve também a contribuição da empresa na alíquota de 20 %. O que corrobora a conclusão da fiscalização acerca da unicidade empresarial. Tais informações constam das folhas de pagamento entregues por ambas pessoas jurídicas à fiscalização, bem como do sistema GFIPWEB da RFB, conforme doc. ora juntado às fls. 445/448. Bastando ao contribuinte analisar os documentos que estão em sua posse.

28. Linete Margotti Correa Elisandro, embora admitida na titulação societária da pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda EPP em 14/09/1997, com apenas 1% (um por cento) do capital social, figurava como empregada do sujeito passivo Elisabete Gaspar EPP, desde 01/06/2002, na função de auxiliar de contabilidade. Em 01/06/2006, Linete Margotti Correa Elisandro é simultaneamente registrada como empregada na própria pessoa jurídica, ou seja, proprietária e empregada ao mesmo tempo. Em 13/09/2007 com a saída da sócia administradora Elisabete Gaspar (sócia administradora até 09/2007, com retirada de pró-labore até 02/2008), a sócia Linete Margotti Correa Elisandro é nomeada sócia administradora da empresa. Estava registrada como empregada desde 01/06/2006, tendo continuado a receber como empregada até 02/2008, sendo transferida em 03/2008 da pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda para o sujeito passivo Elisabete Gaspar EPP, passando a perceber dupla remuneração: através de retirada de pró-labore na pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda; e recebimento de salário como empregada do sujeito passivo Elisabete Gaspar EPP, até 01/2010. Essas informações constam do sistema GFIPWEB da RFB, fls. 449/450.

29. De fato, inexistente no ordenamento jurídico brasileiro norma que impeça alguém que é empregado, vir a participar do quadro societário de outra empresa. Contudo, mostra-se estranho ser sócia administradora e receber salário como empregada. É apontado, portanto, como mais um indício da unicidade empresarial.

30. Ao contrário do que afirma a Impugnante, o termo “óbvio” utilizado pelo Auditor Fiscal ao retratar que todos aqueles trabalhadores, com seus contratos de trabalho formalizados com a pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda EPP, são, de fato, empregados do sujeito passivo Elisabete Gaspar EPP, não remete a uma presunção, mas sim que, ao constatar a inexistência de fato da pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda EPP e que existia de fato no período da autuação apenas a

Impugnante, os segurados registrados como trabalhadores da pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda EPP prestavam em verdade seus serviços à Impugnante.

31. Alega a Impugnante que não há provas da alegada movimentação atípica de trabalhadores e que isso não acarretaria a demonstração de unicidade empresarial e que não há norma jurídica em nosso ordenamento positivo que impeça eventual movimentação de trabalhadores entre empresas.

32. Na competência julho/2007, o sujeito passivo Elisabete Gaspar EPP, contava com 17 (dezessete) empregados. Ocorreu a demissão de 01 (um) e a transferência dos registros dos vínculos empregatícios de 14 (quatorze) empregados, código N2, saída em 30/06/07, para a pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda, sem efetuar as rescisões contratuais. Em setembro/2007 é realizada a operação de retorno, ou seja, nova transferência dos contratos de trabalho da pessoa jurídica Finger's UP para o sujeito passivo. No mês seguinte, em outubro/2007, os vínculos contratuais são novamente remanejados para a pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda.

33. A pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda, em setembro/2007, informa através de GFIP um quadro funcional constituído por 36 (trinta e seis) empregados, demitiu 3 (três) e na mesma oportunidade é registrada a transferência de saída, código N2, data de saída 31/08/2007, de 19 (dezenove) empregados que deram entrada por transferência de entrada no sujeito passivo Elisabete Gaspar EPP, em 01/09/07.

34. Em outubro/2007, o sujeito passivo Elisabete Gaspar EPP informa em GFIP a transferência de saída de 20 (vinte) empregados, código N2, com saída em 30/09/2007, que deram entrada na pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda., com admissão por transferência de entrada. Repete-se a situação anterior e novamente transfere virtualmente cerca de 90% (noventa por cento) dos seus empregados para a pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda.

35. Em novembro/2010 a pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda, contava com 29 (vinte e nove) empregados formalmente registrados, demitiu um e informou a transferência de saída de 28 (vinte e oito) empregados, sob o código N2, data de saída 31/10/2010. Estes empregados transferidos deram entrada no sujeito passivo Elisabete Gaspar EPP, com admissão por transferência de entrada. Como se vê, a pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda transferiu 100% (cento por cento) do seu quadro funcional para pessoa jurídica Elisabete Gaspar EPP e paralisou formalmente suas atividades. A sua sócia administradora voltou a ser registrada como empregada no sujeito passivo Elisabete Gaspar EPP, em dezembro/2010.

36. Essa movimentação encontra-se registrada no sistema GFIPWEB, fls. 451/491, e é irregular, pois contraria os art. 477 e seguintes da CLT. O código N2 "Transferência de empregado para outra empresa que tenha assumido os encargos trabalhistas, sem que tenha havido rescisão de contrato de trabalho" da GFIP somente é admitido no caso envolvendo matriz e filiais e de empresas do mesmo grupo econômico. Portanto, a transferência sem a rescisão dos contratos de trabalho foi ilegal, o que corrobora a conclusão da fiscalização.

37. Alega a Impugnante que, se houvesse quadro único de empregados entre as empresas apontadas, haveria por certo reclamação trabalhista entre elas, figurando as duas no pólo passivo como responsáveis solidárias, fato que inexistiria, justamente porque não possuiriam o mesmo quadro de empregados. Contudo, a empresa não junta documentos que comprovem a inexistência dessas reclamações trabalhistas. Além disso, as transferências irregulares constam em GFIP.

38. Argumenta a Impugnante que o fato de eventualmente alguns fornecedores terem se equivocado no endereço da nota fiscal não acarreta qualquer indício de que a pessoa jurídica Elisabete Gaspar EPP e Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME são a mesma, até porque, essa alegada confusão de endereços partiu desses fornecedores, não da impugnante. O erro no endereço por si só não impõe a conclusão acerca da unicidade

empresarial, mas no conjunto probatório é mais um indício da inexistência de fato da pessoa jurídica Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME.

39. Em oposição ao afirmado pela Impugnante, a Auditoria junta atos de gestão capazes de demonstrar a alegada unicidade empresarial. A Sra. Elisabete Gaspar figura contratualmente também como sócia administradora da pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecções Ltda, até 13/09/2007, embora constem retiradas de pró-labore até fevereiro/2008. Mesmo com a formalização contratual da sua saída da Finger's UP em 09/2007, consta sua assinatura, por exemplo, em rescisões de contratos de trabalhos com datas posteriores a sua saída, conforme doc. de fl. 96/100.

40. Afirma a Impugnante que, pelo fato dessas duas pessoas jurídicas possuírem o mesmo contador, certamente deve ter ocorrido algum equívoco por parte deste na impressão do termo de rescisão e que mero equívoco não acarretaria indício de singularidade de gestão administrativa. Contudo, analisando os recibos, percebe-se não se tratar de mero equívoco, haja vista constar dos mencionados termos inclusive a assistência do Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias do Vestuário de Tubarão.

41. A utilização do termo "Como justificar..." e "A única explicação...", no item 8 intitulado "Singularidade da Gestão Administrativa", pelo auditor fiscal não denotam presunção, mas um juízo sobre o fato.

42. Alega a impugnante que o fiscal não comprova através de documentos fiscais e livros a alegada inconsistência entre a despesa com folha de salário e o faturamento bruto da pessoa jurídica Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME. Em verdade, a receita bruta foi verificada na contabilidade da empresa, de modo que a Impugnante tem condição de apurar a veracidade da informação e, se fosse o caso, denunciar qualquer equívoco eventualmente existente. Não o fazendo especificamente, com as provas em que se basear, trata-se de fato incontroverso.

43. A relação folha/receita da pessoa jurídica Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME de 75,98% para o ano de 2007, de 204,86% para o ano de 2008, de 172,39% para o ano de 2009 e 270,22% para o ano de 2010 demonstra que não dispõe de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto.

44. O fato de alguns pagamentos de obrigações da pessoa jurídica Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME terem sido feito por Elisabete e de que mercadorias destinadas à Elisabete Gaspar EPP tiveram os comprovantes de entrega assinados por empregados da Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME também trazem à tona a unicidade empresarial existente no caso.

45. Argúi a Impugnante inexistir provas de que a pessoa jurídica Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME não apresenta comprovação de despesas inerentes à atividade empresarial tais como energia elétrica, água, telefone, etc. Trataria o caso, contudo, de prova negativa, o que não pode ser exigível. Se existissem provas dessas despesas, deveria a Impugnante apresentar junto com a defesa. A inexistência dessas despesas serve sim de indicativo da inexistência de fato da referida pessoa jurídica.

46. Argumenta a Impugnante que as informações apresentadas nos LTCAT podem conter equívocos, tanto que, apesar de constar o nome da empregada da impugnante no LTCAT da Finger's, observa-se que não há sua assinatura. Além disso, os laudos foram elaborados na mesma data e pelo mesmo profissional, fato que inevitavelmente poderia ter levado o profissional a equivocar-se nas informações. O que se verifica é que há identidade entre a descrição da atividade empresarial e dos setores de trabalho das duas pessoas jurídicas, que os laudos foram elaborados na mesma data e pelo mesmo profissional e que, conforme o profissional contratado, a Sra. Cristiani da Rosa (empregada da impugnante) acompanhou o levantamento das condições ambientais do trabalho para a elaboração do LTCAT da pessoa jurídica Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME. Portanto, os LTCAT indicam a existência do mesmo empregador, Elisabete Gaspar EPP.

47. Afirma a Impugnante que o lay-out das notas fiscais apontadas pelo auditor fiscal não caracterizam indício de unicidade empresarial, pois é comum empresas cederem o uso de

suas marcas a outras empresas. Não merece guarida essa alegação, haja vista que as notas fiscais e faturas de saída, sejam elas formalmente emitidas pelo sujeito passivo Elisabete Gaspar EPP ou pela pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecção Ltda, possuem o mesmo lay-out, número de telefone (3626-4376) e contém a idêntica designação - "Fingers Young wear". Registra, ainda, o Relatório fiscal que o endereço eletrônico divulgado - fingers@turbo.com - é utilizado indistintamente tanto pelo sujeito passivo quanto pela pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecção Ltda.

48. Não foi lançada nos presentes autos a diferença por declaração e recolhimento a menor da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, razão pela qual deixo de conhecer as alegações a ela pertinentes.

49. Concluindo-se pela unicidade empresarial entre a pessoa jurídica Finger's UP Comércio de Confecção Ltda e a Autuada, é regular a utilização das folhas de pagamentos daquela para apuração da base de cálculo das contribuições lançadas contra Elisabete Gaspar EPP. Inexiste, assim, a alegada nulidade.

[...]

52. O impugnante questiona a existência de relação de emprego entre os funcionários da pessoa jurídica Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME e a Elisabete Gaspar EPP, alegando ainda que a fiscalização usurpou competência atribuída à Justiça do Trabalho e ao Ministério do Trabalho e Emprego. Em verdade, não se questiona a presença dos elementos caracterizadores da relação de emprego – pessoalidade, subordinação, onerosidade, não eventualidade. Simplesmente, o impugnante argúi que o sujeito desta relação seria a pessoa jurídica Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME, e não a Impugnante. Este argumento sucumbe ante a comprovação extensamente realizada nos autos, de que aquilo que formalmente se apresenta como duas empresas distintas é, na prática, uma unidade empresarial. Lícita, portanto, a colocação da Elisabete Gaspar EPP na condição de sujeito passivo das contribuições incidentes sobre a remuneração dos empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, ainda que formalmente estivessem vinculados à pessoa jurídica Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME.

53. A competência da Justiça do Trabalho, prevista no art. 114 da Constituição, não exclui a competência da RFB para a constituição dos créditos tributários relativos às contribuições previdenciárias decorrentes da relação de emprego. Neste sentido, é imperioso observar que o ato administrativo da Receita Federal tem repercussões tributárias e previdenciárias apenas, dele não decorrendo consequências trabalhistas. A identificação do fato gerador da obrigação tributária não depende da ação trabalhista, pois o ajuizamento desta última depende da vontade do empregado, enquanto a indisponibilidade do crédito tributário impõe à administração tributária a adoção de medidas imediatas para a sua constituição, sob pena de responsabilização. O mesmo argumento é válido quanto à fiscalização, cuja atribuição é do Ministério do Trabalho e Emprego.

Conforme exaustivamente demonstrado no relatório fiscal, no presente caso é claro o “planejamento tributário” efetuado pela empresa autuada ao criar outra empresa, optante pelo Simples, para nela abrigar os empregados, sem qualquer recolhimento de contribuição social patronal e para terceiros.

Dessa forma, corretamente, a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais constantes das folhas de pagamento confeccionados pela empresa Finger's UP Comércio de Confecção LTDA foi considerada como base de cálculo dessa autuação contra a recorrente.

Veja-se que o CTN, art. 118, assim dispõe:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Primando pela realidade, para os fins de definição do fato gerador, deve-se abstrair a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes. Ou seja, ocorrendo o ato jurídico que a lei tributária define como fato gerador, nasce a obrigação tributária, prevalecendo a materialidade e a verdade real, em detrimento das formalidades praticadas.

Desta forma, cumpriu-se o que determina a Lei 8.212/91, artigo 33:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

[...]

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

[...]

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Nesse sentido, a autoridade administrativa fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Assim, uma vez verificado que o sujeito passivo utiliza-se de simulação ou de fraude para se esquivar do pagamento de tributo, o auditor fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos, por ele constatados, em detrimento da verdade jurídica aparente (formal). Ou seja, uma vez evidenciada a simulação, não resta outra opção à fiscalização a não ser descaracterizar a relação formal existente e considerar, para efeitos do lançamento tributário, a relação real entre o contribuinte e seus prestadores.

Nesse mesmo sentido, dispõe o CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Sendo assim, resta evidente a possibilidade de o auditor fiscal da Receita Federal do Brasil desconsiderar os atos e fatos simulados e apurar o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos, não havendo que se falar em nulidade do lançamento.

Uma vez constatado que há a vinculação obrigatória de um trabalhador ao RGPS, cabe à autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, apurar contribuições devidas e condutas incompatíveis com a legislação aplicável. Logo, entendo que foi correto o lançamento efetuado contra a recorrente.

Do Salário Educação, Incra, Senai, Sesc, Sesi, Sebrae e SAT.

A recorrente diz que a base de cálculo utilizado no auto de infração considerou verbas indenizatórias pagas aos empregados/avulsos e administradores.

A contribuinte faz sua defesa, mas não demonstra em que momento incidiu contribuição previdenciária sobre verbas excepcionadas do campo de incidência tributária pela legislação.

A insatisfação apresentada pelo recorrente foi genérica, não tendo apontado incorreção alguma no cálculo fiscal que pudesse dar substância a contestação feita.

A recorrente não juntou aos autos prova de que estaria sendo cobrada contribuição sobre verbas que não integram o salário contribuição.

O sujeito passivo sequer demonstrou, com clareza e exatidão, o montante que considera ter sido tributado, indevidamente, de modo que simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Considerando a minha concordância com os fundamentos do Colegiado *a quo*; utilizo como razões de decidir as do voto condutor do acórdão de primeira instância (art. 114, § 12, Inciso I do RICARF-Portaria MF 1.634 de 21 de dezembro de 2023), a seguir transcritas (fls. 515):

66. Argumenta o Impugnante que a contribuição do Salário Educação não incide sobre a remuneração paga para avulsos, mas somente a paga a empregados. Verifica-se que somente incidiu no presente lançamento a contribuição do Salário Educação sobre a remuneração auferida pelos segurados empregados.

67. Afirma a Autuada que, em relação à Contribuição do INCRA e do SENAI, deve-se observar a ausência de fundamentação legal válida, tendo em vista que os dispositivos legais e infra-legais apontados no auto de infração estão revogados, o que violaria o princípio da legalidade. Contudo, a consignação de dispositivos revogados se presta a detalhar o histórico da instituição das mencionadas contribuições, sendo que as bases de cálculo e alíquotas aplicáveis à época dos fatos geradores também estão informadas na legislação presente no relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD).

68. Argúi a Impugnante que a legislação colacionada pelo auditor fiscal no auto de infração para a Contribuição para o Sesi e para o SEBRAE, da mesma forma não é válida, pois o último Decreto nº 5.256/2004 foi revogado. Contudo, o fato de o Decreto nº 5.256/2004 ter sido revogado não traz prejuízo à defesa da Impugnante, haja vista que o art. 18, inciso I, somente trata da competência para fiscalizar referidas contribuições, antes atribuída à Secretaria da Receita Previdenciária, e que foi tratada no próprio relatório FLD no item 041 – Atribuição de Competência para Fiscalizar, Arrecadar e Cobrar.

69. Em relação à alíquota da Contribuição do SEBRAE, argumenta a Impugnante que o artigo 8º, §3º, da Lei nº 8.029/90, enuncia que esta não poderá exceder a 0,3%. Assim, a alíquota apontada no auto de infração de 0,6% seria indevida.

70. Dispõe a Lei nº 8.029/90:

Art. 8º É o Poder Executivo autorizado a desvincular, da Administração Pública Federal, o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa - CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo.

(...)

§ 3o Para atender à execução das políticas de apoio às micro e às pequenas empresas, de promoção de exportações e de desenvolvimento industrial, é instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o art. 1o do Decreto-Lei no 2.318, de 30 de dezembro de 1986, de: (Redação dada pela Lei nº 11.080, de 2004)

a) um décimo por cento no exercício de 1991; (Incluído pela Lei nº 8.154, de 1990)

b) dois décimos por cento em 1992; e (Incluído pela Lei nº 8.154, de 1990)

c) três décimos por cento a partir de 1993. (Incluído pela Lei nº 8.154, de 1990)

71. O art. 1º do Decreto-Lei nº 2.318/86 se refere às seguintes entidades: Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI), para o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC), para o Serviço Social da Indústria (SESI) e para o Serviço Social do Comércio (SESC). A Impugnante é sujeito passivo relativamente às contribuições para o Sesi e para o SENAI, portanto às alíquotas das contribuições para cada uma dessas duas entidades são acrescidas de 0,3% para o SEBRAE, resultando no percentual de 0,6%. Nesse sentido já se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça (STJ):

A contribuição patronal(art. 22, incisos I e III da Lei nº 8.212/91) e de terceiros do presente auto de infração incidiu sobre os valores constantes de levantamento referente às remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, constantes das folhas de pagamento confeccionadas pela empresa Fingr's UP Comércio de Confeções LTDA, não constando trabalhador avulso.

A contribuição ao SEBRAE, teor do disposto no § 3º do artigo 8º da Lei nº 8.029/90, com as alterações da Lei n.º 8.154/90, corresponde a um adicional às contribuições destinadas ao SESC e ao SENAC, bem como as devidas ao SENAI e Sesi.

Estando a empresa sujeita ao pagamento das contribuições para o SENAI e Sesi, está ela, por consequência, dado que se trata de adicional, também obrigada ao pagamento da contribuição para o SEBRAE.

O artigo 8º, § 3º, da Lei nº 8.029/90, deixa claro que incide um adicional de 0,3% sobre a contribuição para o Sesi, e outro de 0,3% sobre a contribuição para o SENAI, perfazendo um total de 0,6% como contribuição para o SEBRAE.

No presente lançamento aplicou-se a legislação vigente à data de ocorrência do fato gerador(fls. 32/34), conforme determina o art. 144 do CTN, logo não assiste razão à recorrente quando diz que os dispositivos legais e infra-legais apontados no auto de infração estão revogados.

Quanto ao Sat a contribuinte diz que deveria ser adotado a alíquota de 2% e o grau de risco preponderante.

A recorrente se enquadrou em sua declaração em GFIP na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 1412601 - Confeção de peças de vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida. Esse CNAE apresentava Grau de Risco 2, com alíquota de 2% para a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) até a competência 12/2009, na forma do Anexo V do RPS, com a redação dada pelo

Decreto nº 6.042, de 12 de fevereiro de 2007, e de 3% a partir da competência 01/2010, na forma do Anexo V do RPS, com a redação dada pelo Decreto nº 6.957, de 09 de setembro de 2009.

Nas competências em que foram lançadas contribuições relativamente ao Levantamento DI, o contribuinte declarou em GFIP a alíquota de 2% para o SAT/RAT, quando deveria ter informado a alíquota de 3%. Logo foi correto o lançamento da diferença.

Caberia ao recorrente demonstrar que a alíquota a ser considerada é outra, mas isso não foi feito. Não se trata da DRJ corrigir erros da fiscalização, mas o contribuinte provar o que alega através de documentação hábil e idônea, fato que não ocorreu no presente caso.

Apenas a título de esclarecimento, algumas das contribuições questionadas pelo Recorrente já foram declaradas constitucionais ou reconhecida a legalidade de sua exigência pelos tribunais, senão, vejamos:

CONTRIBUIÇÕES	JULGAMENTOS PELOS TRIBUNAIS SUPERIORES
Salário Educação	Súmula nº. 732 do STF
SAT	RE nº 343.446/SC
SESC, SENAC	Súmula nº. 499 STJ.
SEBRAE	Tema 227 de repercussão geral do STF
INCRA	Tema 495 de repercussão geral do STF

Da Multa

A recorrente diz que não houve falta de declaração ou declaração inexata das contribuições, que o artigo 32-A, inciso II, da lei 8.212/91, com redação dada pela lei 11.941/2009 limita a multa a 20%, que sucessivamente caso não entenda pela multa no percentual de 20% deve ser reduzida para 24% nos termos do art. 35 da Lei 8.212/91 e que não deve ser aplicada a multa qualificada.

Cabe neste momento citar trechos do acórdão de piso (fls. 513/515):

59. Questiona a Impugnante a multa qualificada de 150%, que foi aplicada sobre as contribuições sociais lançadas. A referida multa encontra-se prevista no inciso I e no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

60. Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, por sua vez, assim dispõem:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

61. Os fatos narrados e comprovados nos autos demonstram a ocorrência de fraude. Restou claro que a pessoa jurídica Finger's Up Comércio de Confecções Ltda ME inexistia de fato, posto que não dispõe de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto. Ela figura como empregadora da mão de obra utilizada no único empreendimento econômico ali existente, com o objetivo de auferir indevidamente as vantagens tributárias do SIMPLES NACIONAL. Correta, portanto, a aplicação da multa qualificada no percentual de 150% nas competências a partir de 12/2008.

62. A multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, é devida também nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, e não só de falta de declaração, ou declaração inexata das contribuições. A multa de 24%, então prevista no art. 35, II, da Lei nº 8.212/91, é devida para os fatos geradores ocorridos antes da edição da MP nº 449, de 2008, se mais benéfica ao Contribuinte, nos casos de contribuições sociais em atraso, para pagamentos de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento. Portanto, não há como alterar a multa para 24% sobre as contribuições lançadas, quando essa for prejudicial ao Contribuinte, na forma do art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN..

63. A multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/09, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/96, somente é aplicável quando inexistia lançamento de ofício, conforme art. 35-A da Lei nº 8.212/91:

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

64. A multa prevista no art. 32-A, inciso II, da Lei nº 8.212/91, somente é aplicável no caso de lançamento de multa isolada, isto é, quando as contribuições sociais foram adimplidas, mas não foi entregue a GFIP ou foi entregue após o prazo, o que não é o caso dos presentes autos.

A aplicação da multa decorre de imposição legal e atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (§ único, art. 142 do CTN).

Os fatos geradores constantes da autuação ocorreram no período de 01/07/2007 a 31/12/2008.

Em relação a multa qualificada concordo com acórdão de piso e adoto as suas razões de decidir (art. 114, § 12, Inciso I do RICARF-Portaria MF 1.634 de 21 de dezembro de 2023). Entendo que é correta sua aplicação nas competências a partir de 12/2008, pois é uma data posterior a publicação da MP 449/2008, ficou clara a ocorrência de fraude e não é caso de aplicação da retroatividade benigna (Art. 106 do CTN).

Na presente autuação não consta a multa prevista no art. 32-A, inciso II, da Lei nº 8.212/91, que somente é aplicável no caso de lançamento da multa isolada, ou seja, quando as

contribuições sociais foram adimplidas, mas não foi entregue GFIP ou foi entregue após o prazo, o que não é o caso do presente lançamento.

No que diz respeito ao art. 35 da lei 8.212/91, o Parecer SEI Nº 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19- A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho nº 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

A Súmula CARF nº 119 foi cancelada justamente pela prevalência da interpretação dada pela jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça de incidência do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, apenas aos débitos de contribuições com fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP nº 449, de 2008.

Assim, adoto a interpretação de ser cabível a retroatividade benigna da multa do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 11.941, de 2009, em relação aos débitos cujos fatos geradores são anteriores ao início de vigência da MP nº 449, de 2008.

Dos Juros

A recorrente diz que somente após trinta dias da intimação do contribuinte acerca do trânsito em julgado do processo administrativo é que poderá falar em débito em atraso.

Não assiste razão à contribuinte, pois a matéria já se encontra sumulada no CARF.

Súmula CARF nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 5

Aprovada pelo Pleno em 2006

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Da representação fiscal para fins penais e da baixa do CNPJ

Representação Fiscal para Fins Penais. A competência legalmente atribuída ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não contempla a apreciação de argumentos aduzidos contra Representação Fiscal para Fins Penais, conforme jurisprudência sumulada:

Súmula CARF nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

O procedimento de baixa é iniciado por representação e deve ser tratado em processo próprio não cabendo nenhuma discussão nesses autos.

Do Pedido de Perícia e Pedido de Produção de Novas Provas.

A perícia não serve para o fim de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. Em outras palavras, pretende o contribuinte, por via da perícia, que sejam produzidas as provas que embasam as informações, cujo ônus cabe a ele próprio.

Os elementos de prova a favor do Recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Entendo como correto o indeferimento do pedido de perícia realizado no acórdão de piso, pois fica a juízo de valor da autoridade julgadora de primeira instância determinar ou não a realização de perícia (art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972-PAF).

Além do mais de acordo com o § 2º do art. 16 do Decreto 70.235/72 considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que não atender os requisitos previstos no inciso IV do art. 16 deste decreto. O autuado não apresentou nenhum elemento que justificasse a realização de perícia.

O pedido de produção de novas provas deve observar o que diz § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, fato que não ocorreu no presente caso.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, e dar-lhe parcial provimento para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho