



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.722123/2011-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.879 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de setembro de 2021
Recorrente CS SILVA LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. DIREITO DE DEFESA.

Preenchidos os requisitos do lançamento, não há que se falar em nulidade, nem em cerceamento do direito de defesa.

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.

MULTA QUALIFICADA.

O percentual da multa de ofício é duplicado quando comprovada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Andrea Viana Arrais Egypto, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Autos de Infração - AIs lavrados contra a empresa em epígrafe, cujos créditos tributários são os descritos a seguir:

Obrigação Principal:

- DEBCAD 37.355.880-5 - referente a contribuição social previdenciária correspondente à contribuição da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), acrescida do adicional para o financiamento da aposentadoria especial, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuição da empresa incidente sobre a remuneração paga a contribuintes individuais.
- DEBCAD 37.355.881-3 - referente a contribuição social destinada a terceiros - Salário Educação, Incra, Sesi, Senai e Sebrae, incidente sobre valores pagos a segurados empregados.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 44/69), a fiscalização constatou que:

- A despeito da aparente distinção formal entre o sujeito passivo e a pessoa jurídica denominada Cetesa Ltda, CNPJ 02.344.236/0001-70, trata-se de fato, de uma única empresa. Exploram a mesma atividade econômica – fabricação de telhas coloniais com quadro único de empregados, sob gestão centralizada no empregador e sujeito passivo CS Silva Ltda, a cargo do empresário Luiz José da Silva e do administrador não sócio Rosânio Bortolato Redivo. A existência da pessoa jurídica Cetesa Ltda está limitada à mera formalidade e singeleza do papel que tudo aceita.
- O emprego de simulação, com evidente objetivo de elidir a contribuição previdenciária, retira a validade do ato formal, devendo prevalecer a real situação fática, com base no princípio da verdade material. É inconcebível que o sujeito passivo, que congrega tal quantidade de trabalhadores e volume de faturamento, tenha usufruído indevidamente do sistema de tributação simplificado e favorecido instituído pela Lei Complementar nº 123/06 que não se destina a empreendimento deste porte.
- Os fatos geradores do lançamento consistem nas remunerações pagas aos empregados e contribuintes individuais, apuradas com base nas folhas de pagamentos confeccionadas em nome do sujeito passivo e da pessoa jurídica Cetesa Ltda, no período de 07/2007 a 07/2011.
- Início do Procedimento Fiscal: realizada visita às instalações da empresa foi verificado que se trata na verdade de uma única empresa, a CS Silva Ltda, formada por um complexo de pavilhões interligados, dotados de fornos, estufas, prensas e máquinas de modelar além dos outros equipamentos utilizados na fabricação das telhas coloniais brancas e vermelhas. Não se vislumbra qualquer designação ou

delimitação física em relação à pessoa jurídica Cetesa Ltda. Não existe qualquer espécie de delimitação a indicar que no local funciona mais de uma empresa. A quantidade de galpões ou pavilhões decorre da necessidade de espaço que este tipo de atividade demanda. A argila, matéria prima utilizada pelo sujeito passivo no processo de industrialização, é depositada nos locais próprios, independentemente da vinculação com esta ou aquela empresa. A visita ao local de funcionamento da empresa revela claramente um só parque industrial, um só objetivo, mesmo quadro funcional, enfim, um só empreendimento administrado pelo dono, o empresário Luiz José da Silva.

- **Movimentação Contratual:** apresenta um resumo dos contratos sociais e alterações do sujeito passivo CS Silva Ltda e da pessoa jurídica denominada Cetesa Ltda, conforme atos constitutivos levados ao registro perante a Junta Comercial do Estado de Santa Catarina JUCESC.
- **Primazia da Realidade:** É a CS Silva Ltda que se apresenta no mercado como a empresa responsável pela fabricação dos seus produtos e parte legítima na relação com clientes, consumidores e público em geral. A designação ou marca CS Silva está presente até nos caminhões que compõe a expressiva frota, independentemente de porventura alguns deles estarem registrados em nome da pessoa jurídica Cetesa Ltda. Apesar da apresentação formal de sociedades empresárias aparentemente distintas, constatou-se a efetiva existência de uma única empresa, sujeito passivo dos lançamentos fiscais, sendo constatada identidade da atividade econômica, quadro comum de empregados, a existência de um empregador – CS Silva Ltda, com seu corpo funcional ficticiamente dividido com a pessoa jurídica Cetesa Ltda, embora tudo congregado no mesmo ramo de negócios da CS Silva Ltda, sob administração do empresário Luiz José da Silva, ou seja, empreendimento econômico com idêntica atividade, mesma administração e quadro funcional.
- **Singularidades da Gestão Administrativa:** na prática dos atos administrativos e de gestão fica evidente a comunhão de propósitos e inegável unicidade empresarial. O contador Rosânio Bortolato Redivo figura formalmente desde 10/10/2008 como administrador não sócio do sujeito passivo CS Silva Ltda. Entretanto, ainda que não investido na condição de administrador não sócio para atuação junto à pessoa jurídica Cetesa Ltda, pratica atos também em nome desta. Ou seja, exercita de fato a administração da empresa única CS Silva + Cetesa, independentemente do fato dos documentos estarem em nome desta ou daquela. Os trabalhadores, embora formalmente registrados na pessoa jurídica Cetesa Ltda, recebem Equipamentos de Proteção Individual EPI, firmam recibos e declarações à CS Silva Ltda e atestam o recebimento de mercadorias e produtos destinados ao sujeito passivo CS Silva Ltda, numa demonstração clara da unicidade empresarial. Existe no local somente uma rede de energia elétrica, ou seja, um

medidor de consumo. As despesas decorrentes do consumo de energia elétrica foram, até o mês de julho/2010, pagas pelo sujeito passivo CS Silva Ltda.

- **Procuração Outorgada ao Administrador de Fato:** o administrador do sujeito passivo, empresário Luiz José da Silva, transferiu em 09/10/2008 a administração da sua empresa para o administrador não sócio, contador Rosânio Bortolato Redivo. Alguns dias depois, recebe formalmente todos os poderes recém transferidos ao contador Rosânio e continua, desta forma, na plenitude da administração do sujeito passivo CS Silva Ltda. No tocante à pessoa jurídica Cetesa Ltda, através das suas sócias representantes, Marilene Souza da Silva e Cíntia Souza da Silva, ocorre, por meio do instrumento de procuração de 21/10/2010, a outorga de poderes ao empresário Luiz José da Silva, administrador do sujeito passivo CS Silva Ltda.
- **Unicidade Contratual é Declarada em Sentença:** a título de ilustração, relata informações contidas na sentença proferida em audiência, conforme termo anexo, relativa aos autos número 374/05, que tramitaram perante a 1ª Vara do Trabalho de Tubarão. Aleir Machado figura como reclamante e no pólo passivo da demanda estão Luiz José da Silva, CS Silva Ltda, Cetesa Ltda e Cemisil Ltda. O autor postula a declaração de unicidade contratual, bem como a condenação das demandadas no pagamento de diversas rubricas. O juiz declara, em preliminar, a configuração da existência de grupo econômico entre as rés e, no mérito, reconhece a unicidade contratual.
- **Unicidade Empresarial em Números:** é demonstrada em valores, no “Quadro Comparativo Receita X Salários X Movimentação Financeira X N° Segurados”, a unicidade empresarial, destacando-se que, inicialmente, **os valores da receita bruta que servem de parâmetro para ingresso no sistema tributário simplificado e favorecido, instituído pela Lei Complementar 123/2006, foram cuidadosamente repartidos com a pessoa jurídica Cetesa Ltda, a fim de ficarem contidos nos limites legais estabelecidos. A função da pessoa jurídica Cetesa Ltda, empresa de fato inexistente, é no sentido de justificar os encargos com a folha de pagamento fracionada com o sujeito passivo, propiciando a este usufruir indevidamente das vantagens e do tratamento tributário simplificado e favorecido do sistema Simples Nacional instituído pela Lei Complementar nº 123/2006.**

Assim, foi desconsiderada a validade dos atos formais, prevalecendo a real situação fática, com base no princípio da verdade material, e lançados em nome da CS Silva Ltda. os Autos de Infração Debcad nº 37.355.880-5 e Debcad nº 37.355.881-3, referentes ao período de julho de 2007 a dezembro de 2008, inclusive 13º salário.

Foi emitido o Ato Declaratório Executivo DRF/FNS número 207, que declarou o contribuinte CS Silva Ltda excluído do Simples Nacional a partir de 1º de julho de 2007 e encaminhada representação administrativa à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis, com vistas à baixa de ofício da inscrição no CNPJ da empresa Cetesa Ltda.

Foi realizado comparativo da multa, fl. 323, para o período de 07/2007 a 11/2008, **Decisão:** Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

apurando-se que a multa de 75% é mais benéfica em todo o período. No AI com lançamento de contribuições para Outras Entidades e Fundos, a multa aplicada em tal período foi de 24%. Nos dois autos de infração, para as competências 12/2008 e 13/2008, a multa lançada foi de 150%.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, na qual contesta o raciocínio da fiscalização ao afirmar que se trata de apenas uma empresa, questiona a multa agrava e pede o aproveitamento das contribuições efetuadas na sistemática do Simples.

Foi proferido o Acórdão 10-48.467 - 7ª Turma da DRJ/POA, fls. 362/383, com a seguinte ementa e resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documental, possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresa interposta, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas

UNICIDADE EMPRESARIAL. TRIBUTAÇÃO.

Empresas que formalmente se apresentam como distintas, mas atuam conjuntamente como se uma só fossem, devem ser tributadas considerando essa unicidade empresarial.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

EXISTÊNCIA DE FATO. COMPROVAÇÃO. PROVA.

A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita por um conjunto de indícios que agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

MULTA. APLICAÇÃO. ATIVIDADE VINCULADA.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que caracterizada a prática de ato com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fazendária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 12/2/14 (Termo de ciência por decurso de prazo de fl. 388), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 27/2/14, fls. 390/426, que contém os mesmos argumentos da defesa, em síntese:

Preliminarmente, alega imprecisão da capitulação legal, afirmando que o auto foi genérico e não especificou qual dispositivo foi infringido. Quanto a capitulação do crime de sonegação, afirma que o art. 71 da Lei 4.502/64 foi revogado.

Explica que os termos de início do procedimento fiscal foram assinados pelo Sr. Rosânio, na condição de administrador da empresa CS Silva e a Sra. Marilene Souza da Silva assinou o termo relativo à empresa Cetesa, o que evidencia a existência de duas administrações.

Cita condições de terceirização de outras empresas como Nike e GM.

Diz que o fato das empresas estarem no mesmo terreno é para diminuir custos e simplificar a produção.

Afirma que não ocorreu simulação.

Questiona o trabalho fiscal ao apontar fatos que demonstram a unicidade empresarial, afirmando ser subjetiva a "primazia da realidade".

Entende não haver ilicitude do Sr. Luiz possuir procuração da Cetesa.

Diz que há fornos garrafão nas duas empresas, e que elas não possuem o mesmo endereço.

Quanto à sentença da Justiça do Trabalho que declarou a unicidade contratual das empresas, diz que não se aplica, pois a responsabilidade no direito tributário é detalhada nos artigos 134 e 135 do CTN.

Aduz que a tese do fisco que as empresas estariam a se beneficiar da tributação pelo Simples é parcial, pois o faturamento de 2011, ocorrido antes mesmo da ação fiscal, demonstra que ambas empresas estavam fora do Simples. Se tivesse a intenção de se beneficiar da legislação, teriam constituído novas empresas.

Afirma que não há critério técnico ao autuar a CS Silva, se os responsáveis são uns e da Cetesa outros. Afirma que não houve prejuízo ao corpo de funcionários.

Questiona a multa qualificada, criticando a conduta e os dispositivos legais citados pela fiscalização.

Afirma que não foi citada a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, sendo nula a autuação, por cerceamento do direito de defesa.

Disserta sobre o crime de sonegação, simulação, dissimulação. Cita doutrina e jurisprudência.

Requer seja acolhida a preliminar de cerceamento de direito de defesa; caso não seja o entendimento, seja julgado improcedente o auto de infração. Se ainda não for este o entendimento, que seja reduzida a multa qualificada para a multa de ofício comum e que sejam autorizadas as compensações dos recolhimentos efetuados pelo Simples com os débitos da empresa CS Silva Ltda.

Na mesma ação fiscal foi lavrado outros autos de infração, para o período de 01/2009 a 07/2011, que integram o Processo 11516.722124/2011-17. Em tal Processo, os autos foram baixados em diligência para que fosse aguardado o julgamento em segunda instância do Processo 11516.722084/2011-11, no qual foi apreciada a exclusão da autuada do Simples Nacional.

Conforme Acórdão 1402-004.902, de 11/8/2020, foi negado provimento ao recurso voluntário para manter a exclusão da recorrente do Simples Nacional, diante das fartas e robustas evidências apresentadas no relatório de representação administrativa para exclusão do Simples Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

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

PRELIMINAR - NULIDADE

O argumento do contribuinte de nulidade e cerceamento do direito de defesa não tem como prosperar.

Ao contrário do que alega a recorrente, o lançamento foi constituído conforme determina o CTN, art. 142:

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.

Toda a situação fática que determinou a ocorrência do fato gerador foi detalhadamente descrita no Relatório Fiscal, a base de cálculo, as alíquotas e o montante devido foram apontados conforme Relatórios Discriminativo do Débito - DD (fls. 10/20 e 29/36), o sujeito passivo foi identificado e regularmente intimado da autuação. A fundamentação legal do crédito tributário lançado está descrita no Relatório Fiscal e nos Relatórios Fundamentos Legais do Débito (fls. 25/27 e 41/43).

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

Acrescente-se que foi devidamente concedido à autuada a oportunidade de apresentar documentos durante a ação fiscal, prazo para apresentar impugnação e produzir provas.

E, exatamente 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.

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, cerceamento do direito de defesa ou que não foram especificados os dispositivos legais infringidos.

MÉRITO

O lançamento teve por base o que determina a Lei 8.212/91, artigo 30, inciso I, alínea 'b' e artigo 33:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

I - a empresa é obrigada a:

[...]

b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea a deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência; [...]

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.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO PERSONALIDADE JURÍDICA NEGÓCIO JURÍDICO

O recorrente limita-se a questionar os argumentos da fiscalização que levaram a concluir, conforme relatado, que as duas empresas na verdade são apenas uma e determinaram a exclusão da empresa principal do Simples. Contudo, em nenhum momento, trouxe aos autos argumentos ou provas capazes de infirmar a acusação fiscal.

Conforme relatado, a fiscalização concluiu, pela análise da documentação que lhe foi apresentada e verificação *in loco*, que apesar de existirem duas empresas formalmente constituídas, a empresa Cetesa Ltda (optante pelo Simples Nacional) tem servido tão somente para dividir com a empresa principal, ora autuada, os encargos com a folha de pagamento, propiciando a esta usufruir indevidamente das vantagens e do tratamento tributário simplificado e favorecido do sistema Simples Nacional instituído pela Lei Complementar 123/2006. Assim,

concluiu que os trabalhadores formalmente registrados na Cetesa Ltda estão vinculados a CS Silva, ora autuada, que se utiliza da Cetesa, por meio de simulação/fraude.

A Lei 6.404/76, denominada "Lei das Sociedades Anônimas", cuida apenas do grupo econômico (que denomina grupo de sociedade), legalmente constituído, limitando-se a estabelecer as normas aplicáveis nos casos em que uma sociedade controladora e suas controladas deliberada e formalmente constituem um grupo, que se sujeita, portanto, às devidas exigências legais, inclusive registro público. Esta lei não se aplica ao presente caso, pois não é o fato que se verifica nos autos.

Além dos "grupos de sociedades", constituídos formalmente (de acordo com os preceitos da Lei 6.404/76), são frequentemente encontrados "grupos de empresas" com direção, controle ou administração exercida direta ou indiretamente pelo mesmo grupo de pessoas. Esses "grupos de empresas" são os denominados grupos econômicos de fato, que podem ser regulares ou irregulares.

Os grupos econômicos de fato e regulares são aqueles que, apesar de não serem dotados de formalização legal, não realizam práticas dissuasivas irregulares, ao serem constituídos.

Os grupos econômicos de fato e irregulares também não são dotados de formalização legal, mas apresentam irregularidades ou mesmo ilegalidades na sua constituição, com o objetivo, dentre outros, **de se eximir ilegalmente do pagamento de tributos ou de suprimir os meios legais de sua cobrança.**

O próprio CTN, art. 149, VII, e a Lei 8.212/91, art. 33, § 3º, estabelecem a obrigação do Fisco realizar o lançamento, em se constatando irregularidades ou ilegalidades.

A identificação de situações de fato que possam constituir irregularidades visando à elisão ou sonegação de tributos constitui atividade inerente e vinculada da auditoria-fiscal. Por isso, constatado o fato, impõe-se o lançamento fiscal, e, uma vez que seja realizado com a observância dos princípios constitucionais aplicáveis, não há que se falar em irregularidade.

A fiscalização, diante da situação fática verificada, conforme suficientemente descrito e comprovado no Relatório Fiscal, concluiu que todos os funcionários formalmente contratados pela empresa Cetesa são trabalhadores empregados ou contribuintes individuais da empresa ora autuada. Desta forma, desconsiderou **o negócio jurídico** praticado com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, entendendo que, na verdade, é a CS Silva que contrata e remunera todos os trabalhadores que lhe prestam serviço.

A Lei 8.212/91, que estabelece as regras que regem a filiação obrigatória de trabalhadores ao Regime Geral de Previdência Social, dispõe que:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

[...]

V - como contribuinte individual:

Assim, uma vez constatado pela fiscalização que há a vinculação obrigatória de um trabalhador ao Regime Geral de Previdência Social, cabe à autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, desconsiderar a forma sob a qual a prestação se deu, para, com base na realidade emergente, apurar contribuições devidas e condutas incompatíveis com a legislação tributária aplicável.

Do contrário, esvaziar-se-ia inteiramente a obrigatoriedade das normas previdenciárias e da filiação dos segurados, deixando a questão inteiramente ao arbítrio, interesses e conveniências dos pactuantes, causando, conforme o caso, prejuízo ao financiamento da previdência social decorrente de fraude.

Por sua vez, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, dispõe que:

Art.229.

[...]

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado (grifo nosso)

Vê-se que, em que pesem as alegações do impugnante em sentido contrário, a autoridade administrativa fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade, notadamente, na hipótese de ocorrência de simulação/fraude como ocorrido no presente caso, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Logo, uma vez verificado que o sujeito passivo utiliza de simulação/fraude para esquivar-se 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). Dito de outra forma, uma vez evidenciada a conduta simulatória ou fraudulenta, 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 as pessoas jurídicas e segurados, identificando corretamente o sujeito passivo da relação jurídica tributária.

Isso é o que se depreende, inclusive, do disposto no CTN:

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.

[...]

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;

No presente caso, a auditoria fiscal (que se baseou em informações e situações de fato) concluiu que durante o período fiscalizado, em relação aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos, apesar de, do ponto de vista formal, os segurados estarem registrados em uma pessoa jurídica, a Cetesa, a prestação de serviços e a remuneração formalizada se referia à empresa CS Silva.

Uma vez que os trabalhadores que constam das folhas de pagamento da Cetesa, na realidade, prestam serviços para a autuada, são devidas as contribuições patronais ora lançadas.

Importante esclarecer que a Administração deve ater-se aos enunciados da legislação que norteiam as obrigações do contribuinte perante a Seguridade Social. Acrescente-se que, nos termos do art. 123 do CTN, as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública.

Quanto à exclusão da empresa autuada do Simples, tal fato foi apurado no processo 11516.722084/2011-11, julgado, conforme relatado, Acórdão 1402-004.902, de 11/8/2020, no qual foi negado provimento ao recurso voluntário para manter a exclusão da recorrente do Simples Nacional, diante das fartas e robustas evidências apresentadas no relatório de representação administrativa para exclusão do Simples Nacional.

Conforme se verifica no Relatório Fiscal, todas as informações/evidências coletadas na ação fiscal (situação de fato) levaram à convicção de que a empresa CS Silva Ltda é que detém a direção dos negócios.

Quanto ao argumento de que não há qualquer comprovação da existência de simulação entre a CS Silva Ltda e a empresa interposta Cetesa Ltda, observa-se que o Relatório Fiscal apresenta um amplo conjunto não só de indícios, mas também de fatos perfeitamente identificados, concluindo acerca da existência de relação simulada entre as empresas. Se considerarmos que ocorre simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada, o acusatório fiscal é farto quanto aos elementos que levaram à convicção de que a empresa Cetesa Ltda foi utilizada com o objetivo de fracionar o faturamento e a folha de empregados da CS Silva Ltda.

MULTA QUALIFICADA

A multa foi qualificada apenas nas competências 12/2008 e 13/2008, conforme relatado.

Não pode ser acolhido o pedido de redução da multa qualificada. A aplicação da multa qualificada foi devidamente justificada pela autoridade lançadora que comprovou a evidente sonegação, nos termos da Lei 9.430/96, art. 44, c/c Lei 4.502/64, art. 71:

Lei 9.430/96:

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;

[...]

§ 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.

Lei 4.502/64:

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.

RECOLHIMENTOS PELO SIMPLES

Quanto aos recolhimentos efetuados pelo Simples, conforme relatório fiscal e acórdão de impugnação, tais recolhimentos já foram considerados pela autoridade fiscal por ocasião do lançamento, conforme indicado no item 13 (Compensação dos valores Recolhidos pelo Simples Nacional) do Relatório Fiscal, fls. 60/61.

CRIME DE SONEGAÇÃO

Quanto a capitulação do crime de sonegação, afirma o recorrente que o art. 71 da Lei 4.502/64 foi revogado.

Contudo, conforme se verifica no item 15 do Relatório Fiscal, a Representação Fiscal para Fins Penais foi realizada com base na conduta prevista no artigo 337-A do Código Penal e art. 1º da Lei 8.137/90.

CONCLUSÃO

Voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier