



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

Processo nº 13855.001762/2009-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.857 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ESTIVAL IMPORTACAO EXPORTACAO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 18/06/2009

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP. EXPOSIÇÃO CLARA E PRECISA. INEXISTÊNCIA DE SUBORDINAÇÃO

Não há que se falar em relação de subordinação entre os funcionários, uma vez que está devidamente comprovada a inexistência de subordinação entre o sujeito passivo destes autos e as outras empresas optantes pelo SIMPLES, dada a patente irregularidade que se apresenta na relação entre estas.

MULTA. RECÁLCULO. GFIP.

Com o advento da Lei 11.941.09, para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, § 6º da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 284, II e art. 373 do Decreto nº 3.048/99 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa, de acordo com o determinado no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Elfes Cavalcante Lustosa Aragão Elvas e Daniele Souto Rodrigues.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 13-34.510, fls. 979/984, que julgou totalmente improcedente a Impugnação apresentada para manter a integralidade das imputações dispostas na autuação fiscal, representadas pelos seguintes DEBCAD's.

1. AI DEBCAD nº. 37.220.020-6 no valor de R\$ 691.173,60 (seiscentos e noventa e um mil, cento e setenta e três reais e sessenta centavos), por ter a empresa apresentado a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

As exigências fiscais se referem ao fato de ter o contribuinte se utilizado de interpostas pessoas para contratar mão-de-obra sem a incidência da contribuição previdenciária, uma vez que aquelas que seriam favorecidas pelo regime de tributação destinadas às empresas de micro e pequeno porte – SIMPLES, quais sejam: OS BARBOSA PESPONTO – EPP e DM DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS – EPP.

Abaixo seguem trechos do relatório fiscal de fls. 05/33:

1. Durante auditoria fiscal realizada na empresa ESTIVAL IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ n. 01.145.506/0001-51, foi constatado que a empresa doravante denominada ESTIVAL, atua no ramo de indústria, comércio, exportação e importação de calçados, onde ficou constatado que esta utilizou no período da cobertura fiscal, das empresas S. BARBOSA PESPONTO EPP, CNPJ, n 03.186.205/0001-00. E D M DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS – EPP, CNPJ n. 07.418.488/0001-10, ambas OPTANTES pelo SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições (doravante denominadas respectivamente por P.S.BARBOSA e DM DE SOUZA) como INTERPOSTAS PESSOAS com a finalidade de contratar segurados empregados com redução de encargos previdenciários, uma vez que, por serem optantes pelo SIMPLES não recolhem a contribuição previdenciária patronal e para Outras Entidades e Fundos.

1.1. Diante de fatos constatados e relatados de maneira detalhada nos itens a seguir, acompanhados por vastos elementos de prova, esta fiscalização entende que todos os segurados das empresas PS BARBOSA PESPONTO – EPP e DM DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS – EPP são, para fins previdenciários, empregados da empresa ESTIVAL.

3.1. Em diligência efetuada no endereço das empresas envolvidas (Rua Joaquim Neves, 1360, 1370 e 1400) no dia 18/08/2008, quando acompanhei a Auditora Fiscal Elizabete Chaves, responsável pelo Procedimento Fiscal n. 0812300-2008-00571-7, emitido em 10 de junho de 2008, para o período de 01/2004 a

12/2007, encerrada em 17/09/2009, e fomos atendidas pelos senhores Marcelo Kanaïama Lemos, CPF n. 127.504.528-64, sócio-administrador da ESTIVAL e Francisco Carlos Siqueira Silva, CPF n. 005.729.748-76, contador da empresa na época, constatamos que, embora constassem números diferentes no cadastro da Receita Federal, as três empresas funcionavam no mesmo prédio, constituído de 02 (dois) barracões interligados, construídos no mesmo terreno, com trânsito livre entre eles, não havendo muros ou divisões separando-os. À frente do barracão maior estava instalada a recepção e a administração da empresa. No barracão menor, estavam os empregados da Seção de Corte, todos os demais estavam no barracão principal, onde funcionavam também o refeitório e os banheiros, que são usados por todos os empregados, e também a área administrativa. A entrada era única e no local existia uma guarita, onde funciona a recepção (das três empresas – ESTIVAL, OS e DM) para visitantes (vide foto n. 01)

3.2. Nessa mesma ocasião, com a anuência do senhor Marcelo e acompanhadas pelo senhor Francisco, efetuamos visita ao interior dos barracões e verificamos a presença de um grande número de funcionários trabalhando no local, e este último nos informou que os funcionários que ali se encontravam eram empregados das empresas P S BARBOSA e D M de SOUZA. Segundo ele, em nome da P S BARBOSA estavam registrados os empregados das áreas de pesponto e administração, e em nome da D M DE SOUZA estavam registrados os empregados das áreas de corte e montagem. Saliente-se que a ESTIVAL não possuía à época, nenhum empregado registrado em seu nome, todos estavam registrados em nome da OS Barbosa ou da DM de Souza.

3.3. Não obstante a afirmação do contador de que os empregados das empresas estavam separados por seções (P S BARBOSA: pesponto e administração) e (D M DE SOUZA: corte e montagem), não foi isso que constatamos no local. A situação fática, constatada por ocasião da diligência efetuada na empresa, é que os empregados trabalhavam todos juntos numa linha de produção contínua, onde se verificava apenas a separação da seção de corte e o almoxarifado (barracão menor), exclusivamente por falta de espaço, os demais empregados estavam todos alocados no outro barracão. Portanto, não havia como se diferenciar, visualmente, qual empregado pertencia a uma ou outra empresa (vide fotos ns. 01 a 04).

3.4. Embora o senhor Francisco tivesse se empenhado em afirmar que todos os funcionários eram empregados das empresas P S BARBOSA e D M DE SOUZA, durante a visita efetuada ao interior dos dois barracões, encontramos todos os trabalhadores desempenhando suas funções no mesmo local (que não possui paredes ou divisórias que possam determinar qual o espaço pertence a uma ou outra empresa) e usando uniformes com a estampa da ESTIVAL. Estas informações são comprovadas através de fotos divulgadas no site da empresa www.estivalshoes.com, atualmente desativado. (fotos n.s 01 e 02).

4.1.2.2. Fato importantíssimo que não pode deixar de ser registrado é que embora o faturamento da PS BARBOSA não fosse suficiente para cobrir todas as despesas da empresa, estas

despesas, juntamente com os encargos sociais e os impostos, foram pagos pela ESTIVAL e por ela 'contabilizados' na conta '1.01.03.06.0000268-Adiantamento a Fornecedor-P.S.BARBOSA', que manteve um saldo devedor crescente no período de 2008 a 2009, e em dezembro de 2009 superou R\$ 1.500.000,00 conforme se demonstra no quadro a seguir:

4.1.2.3. Importante destacar ainda que a PS BARBOSA prestava serviços exclusivamente para ESTIVAL, conforme se verifica pelo talonário de notas fiscais e pela seqüência de numeração destas, e para cobrir integralmente suas despesas, embora pudesse faturar um valor maior, não o fez, pois se o fizesse extrapolaria o limite anual do SIMPLES e com isso seria desenquadrada deste regime, e, a partir de então seria obrigada a recolher as contribuições previdenciárias a cargo da empresa, o que, no entender desta fiscalização, motivou a sua criação.

4.3. Portanto, esta fiscalização conclui que a DM de Souza foi criada em 05/2005 para 'dividir' com a OS Barbosa as despesas oriundas da contratação de funcionários, que DE FATO são empregados da ESTIVAL, com o benefício do não pagamento da contribuição patronal devida a Previdência Social por também ser optante pelo SIMPLES. Desta forma, a partir da criação desta última, as duas empresas poderiam 'faturar' para a ESTIVAL o valor suficiente para cobrir suas despesas e ainda assim não ultrapassar o limite máximo anual estabelecido na legislação para opção a este sistema de tributação até o ano de 2005, que era de R\$ 1.200.000,00, o que aconteceria caso os empregados continuassem sendo contratados apenas pela OS Barbosa.

9. CONCLUSÃO

9.1 Os fatos acima descritos, acompanhados por inúmeros elementos de prova anexados a este Processo evidenciam uma situação fática que não se coaduna com a situação jurídica apresentada à fiscalização, o que permite CONCLUIR, DE FORMA IRREFUTÁVEL, que as empresas P.S.BARBOSA PESPONTO-EPP, CNPJ n. 03.186.205/0001-00 e D M DE SOUZA PESPONTO – EPP, IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 01.145.506/0001-51 para contratar empregados com redução de encargos previdenciários.

9.2.2 Pela leitura dos artigos supra obtemos a fundamentação legal para desconsiderar o vínculo empregatício dos funcionários das empresas P.S. BARBOSA PESPONTO – EPP, e D M DE SOUZA PESPONTO – EPP, uma vez que o mesmo foi instituído com o intuito exclusivo de não recolher as contribuições sociais destinadas à Seguridade Social incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação fiscal em epígrafe por meio do instrumento de fls. 979/984.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a 12ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), DRJ/RJ1, prolatou o Acórdão nº 12-34.510, fls. 979/984, mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 18/06/2009

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP. CÁLCULO DA MULTA. FAIXA DE SEGURADOS, EXPOSIÇÃO CLARA E PRECISA DOS FATOS. INEXISTÊNCIA DO CERCEAMENTO DE DEFESA. PROCESSOS CONEXOS. IDENTIDADE DE CAUSA DE PEDIR. TRAMITAÇÃO E JULGAMENTO EM CONJUNTO. IMPOSSIBILIDADE DE SOBRESTAMENTO. INEXISTÊNCIA DE DEPENDÊNCIA ENTRE OS PROCESSOS CONEXOS.

Na autuação por omissão de fatos geradores em GFIP não há que se falar em cerceamento do direito de defesa se a fiscalização demonstrou de forma clara e precisa, através de planilhas demonstrativas, como calculou a faixa de segurados que delimita o limite máximo por competência da penalidade.

A conexão dos processos de débitos tributários, baseada na identidade de causa de pedir, enseja a sua tramitação e julgamento em conjunto, a fim de evitar possíveis decisões contraditórias, e não o sobrestamento de quaisquer dos processos conexos.

A penalidade pecuniária exigida do sujeito passivo em razão da inobservância da obrigação acessória de informar todos os fatos geradores em GFIP não se consubstancia mera decorrência da constituição do crédito tributário relativo à contribuição previdenciária incidente sobre os fatos geradores omitidos, razão pela qual não há que se cogitar em sobrestamento do processo relativo à multa aplicada até o desfecho daquele relativo ao tributo inadimplido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DO RECURSO

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 989/1011, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, afirmando em síntese que

- Deve ser aplicada a retroatividade benéfica prevista no art. 106, II, “c”, do CTN.

- As empresas P.S. BARBOSA PESPONTO – EPP e D.M. SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS – EPP eram prestadoras de serviço da Estival.

Não foi caracterizada a personalidade.

Processo nº 13855.001762/2009-61
Acórdão n.º **2403-002.857**

S2-C4T3
Fl. 5

- Houve boa-fé do contribuinte.

- A inexistência de norma geral antielisão.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documento de fl. 989, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO MÉRITO**DA UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTAS PESSOAS DO SIMPLES**

A Recorrente levantou várias questões preliminares antes de entrar no mérito, contudo, verifico que elas estão diretamente ligadas ao objeto da lide, razão pela qual, passa-se a analisá-lo.

Segundo o fiscal, no relatório, estase diante de uma situação fática que configura simulação, com a utilização de interpostas pessoas à fim de reduzir os encargos previdenciários e trabalhistas.

Nesse diapasão, mister se faz analisar o que vem a ser Elisão Fiscal e Evasão Fiscal, o lícito com o ilícito, o planejamento tributário legal com a fraude e/ou simulação, para, em seguida, analisar o caso concreto.

Em obra pretérita de minha autoria me manifestei da seguinte maneira¹, *in verbis*:

“Elisão Fiscal, portanto, é a redução tributária legal, lícita, pois a mesma elide o surgimento do fato jurídico tributário, eliminando a ocorrência do respectivo fato gerador; ou ainda, reduz o impacto tributário, mutilando parcialmente o critério quantitativo da Regra Matriz de Incidência Tributária, ou, posterga a ocorrência do fato jurídico tributário descrito no antecedente normativo para um período posterior, dando nesse último um ganho temporal, vale dizer, um maior prazo para efetuar o cumprimento da obrigação tributária.

Destarte, a Elisão é o fruto obtido do Planejamento Tributário lícito. É o resultado da prática de atos ou negócios jurídicos, ou a sua não prática, com vistas a elidir, reduzir ou postergar o surgimento da obrigação tributária.

Evasão fiscal, ao contrário, é a redução tributária ilegal, ilícita, pois, por meio dessa, o contribuinte se evade da obrigação tributária já nascida, agindo de maneira oposta aos ditames de nosso ordenamento jurídico. Poderá ocorrer a indevida redução do ônus tributário de uma obrigação tributária, em relação ao seu exato montante previsto em lei.

Portanto, a Evasão Fiscal (que sempre será ilegítima) é a fuga total ou parcial da obrigação tributária já existente pela anterior ocorrência do fato gerador previsto em lei, ou que está prestes a acontecer.”

A Elisão Fiscal busca evitar ou minorar a carga tributária incidente sobre o contribuinte, por meio de operações lícitas, utilizadas, principalmente, para esse fim. Por outro lado, a Evasão Fiscal é ilícita, pois visa ocultar do Fisco a ocorrência de fatos geradores por meio de operações fraudulentas.²

Para Hermes Marcelo Huck³, *verbis*:

“A elisão, em algumas de suas formas, pode ser enquadrada como abuso de direito. Estruturas elisivas, nas quais o agente utiliza-se de formas jurídicas anormais, insólitas ou inadequadas, com o fito único de escapar ao tributo, têm sido consideradas abusivas. O abuso na utilização da forma jurídica é equiparável ao que no direito anglo-americano se tem chamado de business purpose test, ou seja, o teste da finalidade negocial, pelo qual busca-se desconsiderar o negócio jurídico constituído sem qualquer objetivo senão o de pagar o imposto que seria devido, não fosse adotada a forma jurídica anormal, insólita ou inadequada.”

Conforme destacado alhures; para a Fiscalização, houve simulação por parte da Recorrente. O conceito de simulação advém do Direito Civil, mais especificamente no art. 167, § 1º, do Código Civil, *in verbis*:

“Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.” (sem destaques no original)

Feitas as considerações, passa-se a analisar o caso concreto.

Vários são os pontos enumerados pelo fiscal que levaram à sua conclusão de utilização de interpostas pessoas, para tanto, vejamos, em síntese, os principais, com a respectiva indicação no REFISC, abaixo:

- a) As 03 (três) empresas, embora constassem números diferentes no cadastro da Receita Federal, possuíam o mesmo endereço, composto por

² *Idem, ibidem*. Pág. 65; MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

³ HUCK, Hermes Marcelo. *Evasão e elisão: rotas nacionais e internacionais*. São Paulo: Saraiva, 1997. Pág. 138.

Autenticado digitalmente em 23/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STR

02 (dois) barracões interligados, construídos no mesmo terreno, com trânsito livre entre eles (Item 6.1.);

- b) A ESTIVAL não possuía à época, nenhum empregado registrado em seu nome, todos estavam registrados em nome da PS Barbosa ou da DM de Souza, apesar de os empregados laborarem todos juntos, numa linha de produção contínua, sem condições de diferenciar visualmente qual empregado pertencia a uma ou outra empresa (Item 6.2 e 6.3.);
- c) Todos os funcionários usavam uniformes com a estampa da ESTIVAL (item 6.4.)
- d) Toda documentação contábil e financeira das três empresas envolvidas estava localizada no mesmo local físico (item 6.6.);
- e) A auditoria se dirigiu até o endereço residencial da sócia administradora da empresa PS BARBOSA à fim de identificá-la do procedimento fiscal, tendo sido localizada e declarado espontaneamente que a empresa OS BARBOSA foi constituída em 1999 a pedido de seu companheiro, senhor Marcelo Kanaïama (sócio administrador da ESTIVAL), com o qual mantém união estável há 12 anos e que não atua na administração da empresa, que é dona de casa e cuida dos dois filhos do casal (item 7.2.);
- f) O valor da receita bruta da PS BARBOSA era insuficiente para pagar sequer as despesas de salários por ela declaradas em GFIP (item 8.1.);
- g) Embora o faturamento da PS BARBOSA não fosse suficiente para cobrir todas as despesas da empresa, eram elas, juntamente com os encargos sociais e os impostos, pagos pela ESTIVAL e por ela contabilizados na conta 1.01.03.06.000268- Adiantamento a Fornecedor – PS BARBOSA (item 8.2.);
- h) A PS BARBOSA prestava serviços exclusivamente para a Estival (item 8.3.);
- i) A DM DE SOUZA PESPONTO foi criada em 04/05/2005, foi criada pela senhora Delcy Maria de Souza, ex-esposa do senhor Marcelo Kanaïama Lemos (sócio administrador da ESTIVAL), e contratou naquele mês 51 (cinquenta e um) empregados, sendo 40 (quarenta) ex funcionários da OS BARBOSA, que tiveram seus contratos ‘rescindidos’ e imediatamente registrados como empregados da DM DE SOUZA, que, também prestava serviços exclusivamente para a ESTIVAL (item 9.1. e 9.2.);
- j) A DM DE SOUZA teria sido criada para dividir com a PS Barbosa as despesas oriundas da contratação de funcionários, à fim de não ultrapassar o limite máximo anual estabelecido à época pela legislação (item 9.3.);
- k) Os aluguéis das empresas PS Barbosa e DM de Souza foram sempre feitos pela ESTIVAL e contabilizados em Livro Diário – Adiantamento a Fornecedor – Aluguel PS Barbosa e DM de Souza (item 10.9.);

- l) As despesas de energia, água e telefone sempre foram e continuam sendo pagas pela Estival, devidamente contabilizadas em Livro Diário (Item 11.1);
- m) O contrato de prestação de serviços entre a estival e a PS Barbosa traz uma série de cláusulas questionáveis, dentre elas a de que o contrato terá vigência com prazo indeterminado (item 12.1.1.);
- n) Em reclamações trabalhistas a ESTIVAL assumia as obrigações trabalhistas das empresas prestadoras de serviços perante a Justiça (item 12.1.3.);
- o) O maquinário da ESTIVAL era utilizado pela PS BARBOSA, a partir da elaboração extemporânea de um contrato de cessão de máquinas e equipamento em regime de Comodato, sem ter sido registrado na contabilidade da ESTIVAL (item 13.1);
- p) O controle de todo o pessoal, sejam eles empregados registrados na PS BARBOSA ou na DM de SOUZA era realizado por um único departamento de recursos humanos que estava localizado no endereço das empresas, da mesma forma o controle da produção também era feito pela ESTIVAL (item 14.3. e 14.4.);
- q) A ESTIVAL fornecia lanches aos empregados registrados na PS BARBOSA e DM DE SOUZA, bem como realizava a compra de equipamentos de segurança e proteção à saúde e uniformes (14.6. e 14.7.);
- r) A Estival manteve Convênio Odontológico com o dentista Dr. César Augusto Goulart Xavier para prestação de serviços aos empregados da DM e PS, que eram descontados em folha (item 14.9.);
- s) Para efetuar pagamentos as duas empresas recebiam da ESTIVAL, por meio de transferência eletrônica, valores que são creditados em suas contas correntes em montante igual ao da folha de salários, acrescidos apenas de um pequeno valor para cobrir as despesas de movimentação bancária cobradas (Item 16.5.)

A partir da análise dos 19 itens colacionados acima, é de concluir-se que se está diante da utilização de interpostas pessoas optantes pelo simples, à fim de a empresa evadir-se do pagamento das contribuições previdenciárias (parte patronal).

A utilização dessa manobra não é particularidade do presente caso, já foi julgado por esta turma, da mesma forma, nos autos do processo 11065.003161/2010-05, na sessão de 17 de outubro de 2012, que resultou na prolatação do acórdão 2403-001.686, que restou assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2006 a 28/02/2010

SIMULAÇÃO. FORMA DE EVADIR-SE DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS.

A simulação não é aceita como forma de planejamento tributário com vistas a reduzir a carga tributária da empresa. Manobra considerada ilegal.

MULTA.

Recálculo da multa para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

Não há cerceamento de defesa para o indeferimento de requerimentos genéricos de produção de prova.

Recurso Voluntário Provido em Parte

A prática dessa manobra é recorrente, tendo gerado, inclusive, estudo doutrinário exclusivo ao tema, de autoria da Conselheira Ana Maria Bandeira, no Livro Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, São Paulo: MP Editora, 2012, p. 158/159, de coordenação do Conselheiro Elias Sampaio Freire e deste conselheiro redator deste voto, *in verbis*:

“Quanto à utilização de interpostas pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES para concentrar a mão de obra necessária ao processo produtivo das empresas originárias, o lançamento da contribuição patronal se dá em face da conduta simulada que se verifica.

(...)

Escudada no princípio da verdade material e pelo poder-dever de buscar o ato efetivamente praticado pelas partes, a Administração, ao verificar a ocorrência de simulação, pode superar o negócio jurídico simulado para aplicar a lei tributária aos verdadeiros participantes do negócio, pois, de acordo com o art. 118, inciso I do CTN, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.”

Por esses motivos, conclui-se que de fato houve simulação por parte da Recorrente, razão pela qual deve o lançamento ser mantido.

Como restou comprovada a simulação, as matérias preliminares restaram prejudicadas.

DA MULTA

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09. Ela inseriu o art. 32-A na Lei nº 8.212/91 e alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas ao inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Logo, quando houver descumprimento da Obrigação Acessória prevista no art. 32, IV da Lei nº 8.212/91, aplica-se a multa prevista acima. Ocorre que ela deverá ser aplicada da seguinte forma:

1. Soma-se o total das informações incorretas ou omitidas;
2. Divide-se o total em grupos de 10. Para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas será aplicada a multa de R\$ 20,00 (art. 32-A, I);

3. Além dessa multa, aplica-se a multa de 2% ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (art. 32-A, II);
4. A multa mínima a ser aplicada será de R\$ 500,00, para o caso da multa prevista no inciso I e R\$ 500,00 para a multa prevista no inciso II, ambos do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 (art. 32-A, § 3º, II).

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN: **(a)** a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, da Lei nº 8.212/91 do Decreto nº 3.048/99 ou **(b)** a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

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

CONCLUSÃO

Do exposto, conheço do recurso para, no mérito, **dar parcial provimento**, para determinar o recálculo da multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 32-A da Lei 8.212/91, prevalecendo o mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto.