



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

Processo n° 13855.723412/2011-73
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.858 – 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

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

CARF. SÚMULA 76. SIMULAÇÃO. FORMA DE EVADIR-SE DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. INTERPOSTAS PESSOAS. SIMPLES. SAT. LEGALIDADE. MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

A utilização de interpostas pessoas enquadradas no SIMPLES para contratação de mão de obra e colocação à disposição de uma outra pessoa jurídica, à fim de não recolher a quota patronal das contribuições previdenciárias, quando comprovado que o único fim desta empresa é desvincular o empregador, não merece surtir efeitos.

O enquadramento da empresa no respectivo grau de risco é realizado pelo código CNAE, até a competência 05/2007, em decorrência da aplicação do anexo V do Decreto n° 3.048/99, e pelo CNAE FISCAL, a partir de 06/2007, tendo em vista a alteração do anexo mencionado pelo Decreto n° 6.042/97.

No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei n° 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei n° 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo das multas aplicadas: a) por descumprimento de obrigação principal, nos termos do art. 35 caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), até a competência de 11/2008, bem como o recálculo da multa do DEBCAD 37.343.731-5, conforme o art. 32-A da Lei nº 8.212/91, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte e, ao final, determinar a apropriação dos valores pagos a título de contribuição previdenciária patronal nas guias do Simples Nacional. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro

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, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas e Daniele Souto Rodrigues.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º. 14-37.987, fls. 1038/1063, 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 n.º. 37.344.228-9, no valor de R\$ 279.502,90 (duzentos e setenta e nove mil quinhentos e dois reais e noventa centavos), referentes às contribuições destinadas a Terceiros, FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE, inclusive 13º salário;
2. AI DEBCAD n.º. 37.344.229-7, no valor de R\$ 1.060.183,67 (um milhão sessenta mil cento e oitenta e três reais e sessenta e sete centavos), referente à parte patronal das contribuições previdenciárias, inclusive GILRAT;
3. AI DEBCAD n.º. 37.343.731-5, no valor de R\$ 167.731,30 (cento e sessenta e sete mil setecentos e trinta e um reais e trinta centavos), por descumprimento de obrigação acessória de apresentar as GFIPs 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 PERSPONTO – EPP e DM DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS – EPP.

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

4 DAS RAZÕES DO LEVANTAMENTO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

4.1. Durante auditoria fiscal realizada na empresa ESTIVAL IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ n. 01.145.506/0001-51, foi constatado que a empresa doravante denominada ESTIVEL, 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.

4.2. 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 OS BARBOSA PESPONTO – EPP e DM DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS – EPP são, para fins previdenciários, empregados da empresa ESTIVAL.

4.3. Em Procedimento Fiscal realizado anteriormente, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização 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, foi constatado que os segurados empregados das empresas D.M e P.S. BARBOSA são na realidade, empregados da empresa ESTIVAL, tendo sido lançada a parte patronal sobre esses pagamento. Foram utilizados nesta fiscalização, alguns dos elementos de prova que serviram de base na fiscalização anterior, tendo em vista a paralisação das atividades das empresas OS BARBOSA E DM DE SOUZA, em 01/2010 e alteração de endereço da empresa ESTIVAL em 23/12/2010, conforme Alteração Contratual, Registro na JUCESP em 04/01/2011 n. 6.620/11-5.

6. VERIFICAÇÃO FÍSICA NA SEDE DAS EMPRESAS ENVOLVIDAS

6.1. 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 Kanaiama 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)

6.2. 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.

6.3. 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).

6.4. 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).

(...)

8. DO FATURAMENTO DA P.S. BARBOSA

8.2. Fato importantíssimo que não pode deixar de ser registrado é que embora o faturamento da OS 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:

(...)

8.3. Importante destacar ainda que a OS 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 IMPLS 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.

9. FATURAMENTO DA D.M. DE SOUZA PESPONTO DE CALÇADOS ME

9.3. 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.

17. CONCLUSÃO

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.

(...)

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. 956/1019.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a 7ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), DRJ/RPO, prolatou o Acórdão nº 14-37.987, fls. 1038/1063, mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTE PATRONAL. SIMPLES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. ABUSO DE FORMA. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A

FORMA. FRAUDE. DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO COMO EMPREGADO. LEGALIDADE. MULTA QUALIFICADA.

A remuneração paga a segurados a serviço da empresa constitui fato gerador das contribuições previdenciárias relativas à quota da empresa.

O abuso de forma viola o direito e a fiscalização deve rejeitar o planejamento tributário que nela se funda, cabendo a requalificação dos atos e fatos ocorridos com base em sua substância para a aplicação do dispositivo legal pertinente. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela impugnante e o seu direito ao contraditório foram assegurados.

A simulação e a fraude à lei tributária configuram-se quando as circunstâncias e evidências indicam a existência de duas ou mais empresas com regimes tributários diferentes perseguindo a mesma atividade econômica com a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

O fracionamento das atividades empresariais mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresas interpostas, sendo estas desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples, viola a legislação tributária, sendo possível a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente constituída.

Nesses casos, legitima a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista n. §1.º do art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Presente os requisitos da relação de emprego é cabível à autoridade fiscal a caracterização dos segurados empregados de uma empresa como trabalhadores de outra.

A legalidade formal dos contratos celebrados não se sobrepõe à realidade fática encontrada na empresa, em decorrência do princípio da primazia da realidade e da busca da verdade material, norteadores do contencioso administrativo.

PROVA EMPRESTADA. PROCESSO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE.

O ordenamento jurídico consente com a utilização de prova emprestada na esfera administrativa, desde que assegurados os direitos constitucionais ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Presentes nos autos todos os elementos fáticos e legais que embasam a autuação, não há que se falar em nulidade em decorrência do cerceamento do direito de defesa.

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS EFETUADOS EM CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO QUE REGE O SIMPLES FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias mediante aproveitamento de valores recolhidos indevidamente para o Simples Federal ou Nacional.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS.

Devida contribuição social pela empresa destinada às outras entidades ou fundos, ditas 'terceiros', incidente sobre a remuneração de segurados empregados que lhes prestaram serviços.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 07/12/2011

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração de obrigação acessória a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

MULTA APLICADA. SUPERVENIÊNCIA DA LEI Nº 11.941/09. RETROATIVIDADE BENÉFICA.

Para verificação da multa mais benéfica ao contribuinte, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de dezembro/2008, deve ser objeto de comparação a multa de mora prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei 9.528/97, somada à multa punitiva por descumprimento de obrigação acessória relativa à GFIP, prevista no artigo 32 da mesma norma legal, com a multa de ofício estabelecida no artigo 44, I da Lei nº 9.430/96 (75%), prevalecendo aquela que se mostrar mais favorável ao contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DO RECURSO

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 1068/1102, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, afirmando em síntese que

- Nulidade por ausência de apropriação dos valores recolhidos junto ao sistema "SIMPLES" pelas empresas OS Barbosa Pesponto – EPP e DM de Souza Pesponto – EPP. Manifesta Nulidade do lançamento em face da suposta inequívoca duplicidade de incidência;

- A apuração do crédito foi realizada por aferição indireta de forma equivocada e que nem mesmo o Relatório Fiscal faz qualquer referência ao disposto no art. 33, parágrafos terceiro e sexto da Lei 8212/91;

- A fundamentação legal foi realizada de forma precária;

- A descaracterização da opção pelo SIMPLES da empresa OS BARBOSA PESPONTO – EPP, uma vez que a própria auditoria reconhece que o faturamento da mesma encontra-se adstrito aos patamares legais;

- Da necessidade de inclusão no pólo passivo das empresas OS BARBOSA PESPONTO – EPP e DM DE SOUZA PESPONTO – EPP;

- Não estão comprovados os elementos caracterizadores da relação de trabalho;

- A boa-fé do contribuinte e a racionalização do empreendimento e da inexistência de norma geral antielisão no CTN;

DA CONEXÃO

Os autos foram julgados na pauta de Junho de 2013, ocasião em que foi requerido pelo contribuinte a conexão, conforme fls. 1143, ao processo 13855.001760/2009-71, pedido este que foi deferido conforme Despacho nº 2403-092.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documento de fl. 1.119, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DAS PRELIMINARES**DA AUSÊNCIA DE APROPRIAÇÃO DOS VALORES RECOLHIDOS JUNTO AO SISTEMA SIMPLES PELAS EMPRESAS PS BARBOSA PERPONTO – EPP E DM DE SOUZA PESPONTO – EPP**

Alega o recorrente que os valores recolhimentos dentro do SIMPLES NACIONAL referente a contribuição previdenciária, com as contribuições previdenciárias ora lançadas de ofício, foi negado, sob o argumento de que não há sustentação legal ao pedido.

A DRJ quando da análise do argumento, afirmou que esse procedimento não poderia ser feito em razão do disposto no parágrafo 6º da IN 900/08.

No entanto, merece razão o contribuinte neste tocante, uma vez que este conselho possui súmula específica com relação ao tema e, por sua natureza, vincula este colegiado, *in verbis*:

Súmula CARF nº 76: Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Mesmo que o presente processo não trate de exclusão do SIMPLES, mas sim de sua desconsideração por simulação entendo que os valores efetivamente pagos através da Guia do Simples Nacional no período dos fatos geradores, na alíquota referente à Contribuição Previdenciária Patronal (art. 13, VI) devam ser compensados até o seu limite, seja das empresas desconsideradas, seja da empresa principal, com os lançamentos aqui efetuados.

Cumprido destacar que este procedimento deve ser realizado quando da execução do julgado, não importando em nulidade do auto de infração o presente procedimento.

DA SUPOSTA UTILIZAÇÃO DA AFERIÇÃO INDIRETA

Afirma o recorrente que o fisco autuante se utilizou da técnica da aferição indireta para obter a base de cálculo das contribuições previdenciárias. No entanto, o argumento não merece prosperar, estando correto o posicionamento da DRJ em Ribeirão Preto.

Para tanto, veja-se trecho do relatório fiscal, fl. 5/33

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/12/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 31/12

/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 04/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

18. DO FATO GERADOR

Determina o artigo 114 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966) que é situação tipificada na Lei 8212/91 como fato gerador das contribuições sociais o exercício da atividade remunerada por segurado obrigatório da previdência social.

Constituem fatos geradores das contribuições objeto de lançamento de ofício neste processo as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados relacionados nas GFIP (s) – Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência (P.S. Barbosa Pesponto de Calçados EPP e D.M. De Souza Pesponto de Calçados – EPP) no período de 01/2007 a 12/2008, e caracterizados por esta fiscalização, como empregados da empresa ESTIVAL IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA.

Embora as referidas empresas tenham declarado as remunerações dos segurados em GFIP, as contribuições sociais a cargo da empresa não foram calculadas pelo programa gerador desta declaração, uma vez que por optarem pelo sistema simplificado de recolhimento de tributos, informaram o código correspondente a esta situação, o que inibiu o cálculo das mencionadas contribuições.

Portanto, não se está diante da aferição indireta, para calcular eventual diferença na base de cálculo, mas sim, a utilização da própria base informada pelo contribuinte, quando do preenchimento das GFIPs. Ultrapassada também a alegação de precária fundamentação legal correspondente.

DA SUPOSTA ADEQUAÇÃO NA CARACTERIZAÇÃO NO POLO

PASSIVO

Afirma o contribuinte que deveria ter sido oferecida oportunidade as empresas PS BARBOSA PESPONTO – EPP e DM DE SOUZA PESPONTO – EPP, a oportunidade de se manifestar nos presentes autos, uma vez que foram tidos como responsáveis pelo adimplemento da obrigação.

No entanto, o fiscal não está arrolando como corresponsáveis as empresas em questão, não está também imputando a caracterização de grupo econômico de fato, mas sim, desmanchando o negócio jurídico realizado o qual reputa-se fraudulento, concentrando os vínculos empregatícios para com a ESTIVAL, sujeito passivo do presente processo.

Com relação ao Relatório de Vínculos, na fl. 34 (que cita apenas o Sr. Marcelo Kanaïama Lemos e o Sr. Holger Gerhard Riechert), esclarece-se que, por não imputar responsabilidade, atrai a incidência da Súmula CARF n. 88:

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem

comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa

Portanto, não há que se falar em nulidade por adequação do pólo passivo.

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 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

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.

/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STR

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 Kanaiama (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 Kanaiama 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.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL ATÉ A COMPETÊNCIA DE 11/2008

Verifica-se que a autoridade fiscal realizou um comparativo entre multas tendo em vista o advento da MP 449/08 e da Lei 11.941/09, até a competência de novembro de 2008, tendo aplicado apenas a multa de mora, no entanto, erroneamente, no patamar de 24%, merecendo assim, reforma, conforme os motivos abaixo.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser

relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

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

*Art. 35-A. Nos casos de **lançamento de ofício** relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).* (sem destaques no original)

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento**.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DEBCAD 37.343.731-5

Com relação a este DEBCAD, foi apurado o montante de R\$ 167.742,30 (cento e sessenta e sete mil setecentos e quarenta e dois reais e trinta centavos), tomando como cálculo o total de segurados cadastrados em cada mês, com o teto de R\$ 15.244,30 para cada competência.

Entretanto, 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 norma anterior, ou 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.

DA MULTA DE OFÍCIO MAJORADA APLICADA EM 12/2008

Para a competência de dezembro de 2008, enquanto já vigia os dispositivos advindos da MP 449/08, posteriormente transformada na Lei 11.941/09, foi aplicada multa de ofício, para tanto, veja-se trecho do Relatório Fiscal:

21. DA MULTA QUALIFICADA

No Relatório DD - Demonstrativo do Débito, consta o valor dos acréscimos legais, Multa e Juros de Mora, aplicando-se a Multa de 150% (cento e cinquenta por cento), a partir de 12/2008, conforme art. 44, inciso I, parágrafo primeiro, da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei 11.488/2007:

(...)

De tudo o que foi exposto, o fiscalizado utilizou-se de interpostas pessoas para contratar empregados e reduzir montante das contribuições previdenciárias a pagar no período de 2008 a 2009, ou seja, nos dois anos consecutivos em que foi fiscalizado, com o propósito exclusivo de usufruir vantagem traduzida pela dedução do montante do Imposto devido, caracterizando evidente intuito de fraude e justificando a aplicação da multa qualificada. A conduta sistemática destes atos demonstra a presença do DOLO, o que justifica a aplicação da multa qualificada de 150%. A ESTIVAL agiu em conluio com as titulares interpostas pessoas D.M. de Souza Pesponto de Calçados EPP e P.S. Barbosa Pesponto EPP.

(...)

Assim, necessário se faz trazer à colação os textos normativos que embasaram a majoração da alíquota da punição:

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)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída 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)**

Abaixo seguem os artigos da 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.

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 impôsto 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.

Por todo o cenário percorrido e demonstrado exaustivamente no Relatório Fiscal, carreado pelas provas dos autos, entendo que estão presentes os pressupostos da Fraude e do dolo, além do conluio, uma vez que está evidente o intuito de prática dolosa para omitir os fatos geradores das contribuições.

Nesse mesmo sentido é a jurisprudência deste Conselho:

(...)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos e não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996.

A qualificação da multa para o percentual de 150% depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não houve dolo por parte do contribuinte, logo incabível a aplicação da multa qualificada.

(...)

(CARF. Primeira Seção. Processo 16561.000222/2008-72. Sessão de 21/10/2011. Relator(a) Antonio José Praga de Souza, Acórdão 1402-000.802)

(...)

MULTA DE OFÍCIO QUAIFICADA - A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, é aplicável nos casos em que fique caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme definido pelos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. A simples realização de contrato entre a empresa, da qual o contribuinte era sócio, e terceiro para a prestação de serviços de natureza pessoal, pelo sócio, ainda que com o propósito de se beneficiar de tributação mais favorecida, não caracteriza o evidente intuito de fraude.

(...)

(Primeiro Conselho de Contribuintes. Processo 10680.013122/2006-10. Sessão de 05/03/2008. Relator Pedro Paulo Pereira Barbosa. Acórdão 104-23042)

Portanto, correta a qualificação da multa de 75% para 150%.

CONCLUSÃO

Do exposto, conheço do recurso para, no mérito, **dar parcial provimento**, para determinar o recálculo das multas aplicadas: a por descumprimento de obrigação principal, nos termos do art. 35 *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), até a competência de 11/2008, bem como o recálculo da multa do DEBCAD 37.343.731-5, conforme o art. 32-A da Lei 8.212/91, prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte e, ao final, determinar a apropriação dos valores pagos a título de contribuição previdenciária patronal nas guias do Simples Nacional.

Marcelo Magalhães Peixoto.