



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.002497/2009-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.809 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de outubro de 2021
Recorrente TEXTIL BERETTA ROSSI LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2008

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.

Tendo sido observados os ditames legais, não comprovado prejuízo ou vício ensejador de nulidade dos lançamentos, afasta-se a alegação trazida na peça recursal.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN.

PREVIDENCIÁRIO. AUTO-DE-INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. DESCUMPRIMENTO. OMISSÕES. SEGURADOS EMPREGADOS. ENQUADRAMENTO. - CFL 68

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos fatos geradores de contribuições previdenciárias, omitindo valores pagos a trabalhadores caracterizados como segurados empregados e a cooperativas de trabalho médico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos - Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente em Exercício), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antônio de Queiroz, Sonia de Queiroz Accioly e Diogo Cristian Denny (Suplente Convocado). Ausente o Conselheiro Ronnie Soares Anderson, substituído pelo Conselheiro Diogo Cristian Denny (Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 639 e ss) interposto contra R. Acórdão proferido pela 7ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (fls. 610 e ss) que manteve o lançamento pelo Auto de Infração DEBCAD n.º 37.214.401-2, em razão da apresentação da GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações Previdênciárias Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, o que constitui infração as disposições contidas no então vigente art. 32, inciso IV e parágrafos 3º e 5º da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.e referente às competências 01/2004 a 13/2008 – **CFL 68**.

Segundo o Acórdão:

Trata-se de Auto de Infração (obrigações acessórias — AIOA) debcad n.º 37.214.401-2, lavrado em 03/08/2009, por ter sido constatado que a Autuada apresentou GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações Previdênciárias Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, de acordo com o explanado pela Auditoria Fiscal, o que constitui infração as disposições contidas no então vigente art. 32, inciso IV e parágrafos 3º e 5º da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

O presente processo está apensado ao principal, n.º 13888.002495/2009-61 e debcad n.º 37.214.399-7.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração e planilhas demonstrativas anexas (fls. 06/14), nas GFIP apresentadas, de 01/2004 a 11/2008, houve omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias, a saber, (i) remunerações pagas a trabalhadores caracterizados como segurados empregados da impugnante; e (ii) valores pagos a cooperativas de trabalho médico, conforme documentos e registros consignados nos demais AI lavrados, aos quais o presente está apensado.

De acordo com informações contidas no Relatório Fiscal do processo principal, a empresa "Têxtil Beretta Rossi Ltda", ora fiscalizada, e a empresa "Centauro Indústria Têxtil Ltda - EPP", optante pelo sistema de tributação Simples, tiveram suas situações analisadas, constatando-se o seguinte: (i) estão localizadas no mesmo endereço físico; parentesco entre os sócios das mesmas (pais e filhos); (ii) mesmo objeto social; (iii) recepção única para ambas e sem distinção interna de leiaute e processo operacional; (iv) empregados uniformizados com logotipo da Beretta Rossi; (v) um só contrato de prestação de serviços celebrado com a Unimed para os empregados das duas empresas; (vi) atividades financeiras e operacionais das duas empresas feita pelo sócio da Beretta Rossi, mediante procuração; (vii) faturamento da Centauro oriundo exclusivamente em razão da fabricação de tecidos para a Beretta Rossi; (viii) apenas 3 (três) empregados registrados na empresa fiscalizada (Beretta Rossi) e em média 100 (cem) na Centauro; e (ix) confusão patrimonial e contábil.

Assim, a fiscalização considerou que a empresa Centauro foi utilizada (por ser optante do Simples) visando à supressão ou redução da tributação previdenciária sobre a Beretta

Rossi, sendo os empregados da primeira enquadrados como segurados a serviço da segunda, originando os Autos de Infração e representações cabíveis.

Há a informação da inexistência de Autos de Infração anteriores para fins de reincidência e também da incoerência de outras circunstâncias agravantes.

A fiscalização faz considerações sobre a multa cabível, apresentando planilhas comparativas, nos autos do processo principal (fls. 202/203) e no presente AI, entre as multas legalmente previstas antes e após a edição da MP n.º 449/2008 (DOU de 04/12/2008), convertida na lei n.º 11.941/2009. Em síntese, como resultado dessa comparação, foram aplicadas as multas vigentes à época dos fatos geradores em algumas competências (multa de mora de 24% nos Autos de Infração de Obrigações Principais - AIOP e multa por omissão em GFIP — CFL 68); e em outras a multa de ofício de 75% (por não recolher e não declarar as contribuições devidas), disposta no art. 44 da lei n.º 9.430/96, por ser mais benéfica ao sujeito passivo que a prevista na legislação vigente à época.

A partir das planilhas demonstrativas do cálculo e comparação de multas, foi aplicada a multa - fundamentada no então vigente art. 32 e parágrafo 5.º da Lei n.º 8.212/91, e art. 284, inciso II e art. 373 do Regulamento da Previdência Social (RPS), na redação do Decreto n.º 4.729/03 -, totalizada no valor de R\$ 239.244,96 (duzentos e trinta e nove mil e duzentos e quarenta e quatro reais e noventa e seis centavos), respeitando-se os limites legais por competência, em função do número de segurados da empresa. Os valores foram atualizados pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 48/2009 (DOU 13/02/2009).

Tudo de conformidade com os autos, Relatório Fiscal da Infração, Relatório Fiscal da Aplicação da Multa e Anexos, integrantes do presente processo.

São juntadas pela fiscalização, no processo principal, cópias de: contratos sociais e alterações referentes às duas empresas mencionadas, contrato de prestação de serviços médicos entre a Beretta Rossi e a Unimed, procurações públicas para administrar e gerir todas as atividades da empresa Centauro, em favor do Sócio da Têxtil Beretta Rossi, planilhas de lançamentos contábeis complementares, evidenciando as transações entre as duas empresas citadas, livros contábeis e respectivos lançamentos, dentre outros.

A notificada foi cientificada do lançamento, pessoalmente, em 28/08/2009, e apresentou IMPUGNAÇÃO (fls. 29/50) dentro do prazo legal de defesa, aduzindo, em síntese, o que se segue.

Dos fatos

- que as acusações fiscais imputadas à impugnante, como efetiva empregadora dos empregados da empresa Centauro, a partir dos fatos narrados no Relatório Fiscal, serão contraditadas uma a uma.
- que a empresa Centauro (constituída em 01/02/1980), tida pela fiscalização como inexistente de fato, é mais antiga que a Beretta Rossi (constituída em 23/05/1983). Assim, não poderia ser considerada inexistente, nem nasceu ou foi gerada com o intuito de fraudar o ingresso no Simples e privilegiar a Beretta Rossi, pois tal ingresso só se daria quase vinte anos depois.
- que as razões de impugnação apresentadas no processo principal, devem ser consideradas comuns aos demais Autos de Infração lavrados.

Da nulidade — ilegitimidade passiva e erro na tipificação legal

- que a empresa Centauro, ao prestar serviços para a Beretta Rossi, tem atividades operacionais e existência próprias; independentemente de serem controladas pela mesma família e trabalharem em conjunto. Assim, a recusa da tributação pelo regime do Simples deve ser a ela (Centauro) imputada, não podendo essa responsabilidade ser transferida para a impugnante (Beretta Rossi).
- que progressivamente, a Centauro responsabilizou-se pela produção e a Beretta Rossi pela comercialização dos produtos.

- que a impugnante não pode ser enquadrada na hipótese de fraude prevista no art. 72 da lei n.º 4.502/64, pois a Centauro presta regularmente suas declarações, recolhimentos, nem impediu a ocorrência do fato gerador, de acordo com a legislação do Simples. Logo, não tem esse respaldo legal a suposta inexistência da Centauro, ficando caracterizada a ausência de identidade entre os fatos e o dispositivo legal indicado, acarretando o cerceamento de defesa e a conseqüente nulidade do AI.

Da ausência de justa causa para a suposta inexistência da empresa Centauro

- que não há justa causa para caracterização da fraude e inexistência da empresa Centauro, pois esse tipo de acusação deve ter suporte em provas cabais.

- que os livros contábeis datados de 1995 [junta cópias] comprovam a efetiva existência da Centauro; e que o Fisco insinuou que a mesma não teria conta bancária, mas isso seria impossível para qualquer empresa, pelo que são juntados documentos que comprovam as contas bancárias em nome da Centauro.

- que é verdadeiro o fato de a impugnante ter só 3 (três) empregados, mas que tal situação é possível haja vista que sua atividade restringe-se ao campo da comercialização, havendo a contratação de outras empresas para as atividades de logística, entrega de mercadorias e vigilância patrimonial, como exige a economia moderna.

- que é verdadeiro que os funcionários das duas empresas integram o plano de saúde da Unimed, contratado apenas pela Beretta Rossi, mas que isso se deu por razões de cobertura imediata (já existia um plano antigo da Beretta Rossi) e de menor custo. E que assim foram incluídos nele os funcionários da Centauro, embora os exames admissionais e demissionais, bem como os programas de saúde ocupacional são contratados e custeados pela própria Centauro [junta contratos e faturas — doc. 05].

- que a imputação de localização das duas empresas no mesmo endereço (Av. Humberto Matera7zo, n.º 2443 e 2443-A) não é verdadeira, pois a própria numeração indica serem endereços distintos, com estabelecimentos também distintos. Junta laudo Técnico e Fotográfico, de forma a atestar a localização distinta dos estabelecimentos. Alega que existe uma parede separando as duas empresas, e que, "nessas paredes, há um espaço de comunicação entre as empresas. Isso se tornou necessário para o trânsito dos insumos enviados pela autuada para a industrialização e o retorno dos produtos facionados, que são estocados pela ora impugnante. Essas operações estão devidamente comprovadas pelos exemplares de notas fiscais juntadas (doc. 07)".

- que, quanto ao fato de serem os sócios da Beretta Rossi filhos dos sócios da Centauro, não há impedimento legal para que os filhos e pais sejam sócios de empresas distintas. Ainda, fica inviabilizada a tese de que a Centauro foi constituída para fraudar o Fisco, pois ela o foi em 1980 e o regime tributário do Simples surgiu em 1997.

- que, quanto ao fato de terem as duas empresas o mesmo objeto social, também não há impedimento legal, sendo tal situação muito comum no ramo têxtil. E esse fato não tem o condão de indicar a inexistência da Centauro.

- que, quanto ao fato de no prédio onde as empresas estão localizadas haver somente a placa de identificação da Beretta Rossi, isso se deve à preferência de se ter apenas a identificação da Beretta Rossi, que é a responsável pela marca e comercialização dos produtos, sendo que "Agora, conforme o Laudo, a reclamada placa foi colocada no seu devido lugar (doc.06)".

- que, quanto ao fato de terem a recepção única, isso se deve à opção pela redução de gastos, sendo comum em diversos Business Centers. E como a Beretta Rossi é a detentora das relações com o mercado, os funcionários da recepção e portaria assim se identificam.

- que, quanto à imputação de não haver divisão do espaço físico interno, nem de leiaute e processo operacional das duas empresas, tem-se que o Laudo Técnico juntado (doc. 06) desmente esse equívoco da fiscalização.

- que, quanto aos empregados encontrados *in loco* utilizarem apenas um modelo de uniforme com logotipo da Beretta Rossi, pergunta-se se tal situação representa algum prejuízo fiscal, pois nada impede que os funcionários utilizem a marca da Beretta Rossi, não significando que trabalhem diretamente para a destinatária dos serviços. Ademais, em relação aos funcionários que trabalham efetivamente para a Centauro, as reclamações trabalhistas são ajuizadas exclusivamente contra esta.

- que, quanto ao fato de as atividades da Centauro serem realizadas com a utilização dos bens do ativo da Beretta Rossi, no imóvel da Beretta Rossi e sem qualquer pagamento de aluguel no livro Caixa da primeira, tem-se a dizer que, efetivamente, há lacunas formais na contratação da parceria entre as duas empresas, mas esse fato não é relevante para sustentar a acusação de fraude, devendo prevalecer a essência sobre a forma, pois há contratação, há cessão dos bens de uso, mas não houve a devida formalização. A efetiva prestação dos serviços pode ser facilmente comprovadas pelas notas fiscais emitidas e juntadas [doc. 07].

- que, quanto ao fato de a administração da Centauro ser realizada pelo sócio da Beretta Rossi (Sr. Glauco Beretta Rossi — filho dos sócios daquela), tem-se que a fiscalização equivocou-se, pois com o novo código Civil não é mais possível exercer a administração de uma empresa mediante simples procuração, mas por nomeação em contrato ou ato em separado, por decisão dos sócios. E ainda, que a fiscalização não ouviu os efetivos administradores da Centauro.

- que, quanto ao fato de os serviços de fabricação de tecidos, prestados pela Centauro, ser exclusivo para a Beretta Rossi, nos anos de 2004 a 2008, tendo a prestadora em média 100 empregados e a tomadora apenas 03 empregados, tem-se que o Fisco destaca os fatos de interesse da tributação exacerbada, mas na verdade as duas empresas complementam-se nas atividades empresariais, como mostram as notas fiscais juntadas, e também não há impedimento para que uma empresa seja a única fornecedora de outra.

- que, quanto ao fato de não haver nos livros Caixa da Centauro lançamentos de despesas comuns às atividades de qualquer empresa (água, energia, telefone, aluguéis, material de limpeza, etc), alega que a própria fiscalização deixou de requerer esclarecimentos sobre tais fatos, e que possui despesas comuns, tais como vales transporte (doc. 11) e existência de contas bancárias próprias.

- que, quanto aos empréstimos no valor de R\$ 600.000,00 feitos pelos sócios da Beretta Rossi para a Centauro, localizados no Balanço Patrimonial de 2004, alega ser tal fato indicativo de que a empresa é operativa, e que essa ajuda financeira é mais adequada que buscar recursos no sistema financeiro.

Da multa imposta — ausência de declaração em GFIP dos fatos geradores dos funcionários da Centauro

- que a presente autuação é decorrência da atribuição à impugnante, pela fiscalização, da responsabilidade pelos funcionários da Centauro, sendo que a impugnante reitera não tê-la, nem tampouco a obrigação correspondente nas GFIP.

- que uma obrigação acessória não pode ser base para a criação dessa multa, pois não houve omissão por parte da impugnante, sendo tal obrigação pertinente a uma terceira empresa.

- que o Fisco efetuou o lançamento de ofício, o qual tem multa própria, não cabendo a aplicação de outra multa pela pretensa ausência de tais fatos nas GFIP da impugnante.

- que a impugnante não teve a oportunidade de efetuar as necessárias alterações na GFIP, diante das acusações imputadas, tornando nulo o AI ora combatido.

Da decadência quinquenal

- que parte do lançamento está atingido pela decadência; mais precisamente as competências de 01 a 08/2004, pois a lavratura do AI deu-se em 28/08/2009.

Da ausência de liquidez do lançamento

- que ao imputar à impugnante a responsabilidade pelas contribuições sobre a folha de pagamento da Centauro, a fiscalização deveria ter excluído, do montante exigido, os valores já recolhidos sob a sistemática do Simples. Como assim não fez, o lançamento não tem liquidez, devendo ser anulado.

Da ausência de justa causa para a multa qualificada

- que a multa da competência 12/2008 foi qualificada pela constatação da suposta fraude (art. 72 da lei n.º 4.502/64), sendo aplicada nos termos do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91.

- que não pode ser considerada, pelo Fisco, como inexistente de fato, como já demonstrado anteriormente.

- que não houve a caracterização de meios fraudulentos por parte da Centauro, no sentido de ludibriar o Simples, pois foi criada muito antes dessa sistemática e também antes da constituição da própria Beretta Rossi; que não escondeu suas atividades e cumpriu suas obrigações, sem burlar qualquer dispositivo legal, trabalhando desde a década de 80 em conjunto com a Beretta Rossi, implicando — pela falta de conduta dolosa — ser indevida a multa qualificada.

- que tal multa qualificada (para a competência 12/2008) tendo sido criada por Medida Provisória, de n.º 449/2008, é indevida, pois a lei n.º 11.941/2009 só foi publicada em 28/05/2009, e só a lei em sentido estrito pode criar penalidade.

- que não poderia ser feita representação fiscal para fins penais com base no agravamento da penalidade de apenas uma única competência (12/2008), em meio a sessenta (60) competências, ferindo a razoabilidade.

Da não configuração do crime — sonegação previdenciária

- que o crime tipificado no art. 337-A do Código Penal exige resultado ou dano, sendo ainda requerido o dolo. Assim, não pode ser responsabilizada, objetivamente, a Beretta Rossi, pois tal imputação (objetiva) não se aplica ao direito penal.

Do pedido

Requer a impugnante: 1) a nulidade/improcedência do AI questionado; e 2) que seja reconhecida a decadência do período de 01/2004 a 08/2004.

Junta a impugnante cópias de: procuração e atos constitutivos das sociedades (Beretta Rossi e Centauro), extratos bancários da Centauro, faturas de empresas de logística, transportes e vigilância/portaria contra a Beretta Rossi, contratos de prestação de serviços de PCMSO, PPRA e exames admissionais/demissionais entre a Centauro e a Unimed, Laudo Técnico e Fotográfico do Imóvel sede das empresas, notas fiscais emitidas pela Centauro contra a Beretta Rossi e vice-versa, livros de registro de empregados, nota fiscal de venda de vales-transporte, reclamações trabalhistas, dentre outros.

O R. Acórdão de 1ª Instância trouxe as seguintes ementas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO. AUTO-DE-INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. DESCUMPRIMENTO. OMISSÕES. SEGURADOS EMPREGADOS. ENQUADRAMENTO. VERDADE MATERIAL. POSSIBILIDADE.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos fatos geradores de contribuições previdenciárias, omitindo valores pagos a trabalhadores caracterizados como segurados empregados e a cooperativas de trabalho médico.

A Auditoria Fiscal, ao constatar que o trabalhador preenche os requisitos da legislação vigente, na efetiva prestação de serviços a uma empresa, deve desconsiderar o vínculo formalmente pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. Tal

prerrogativa legal é da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

SIMULAÇÃO. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTANCIA SOBRE A FORMA. FRAUDE. LEGALIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

A simulação e a fraude 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 coexistência de sócios ou administradores em comum e com a utilização dos mesmos empregados, implicando confusão patrimonial e uma gestão empresarial atípica.

A simulação 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 estiveram plenamente assegurados.

O fracionamento simulado das atividades da empresa, por meio da utilização de mão-de-obra existente em uma outra empresa, sendo esta desprovida de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação Simples, viola a legislação tributária, cabendo então - a partir de inúmeras e sólidas evidências - a caracterização da fraude disposta no art. 72 da lei n.º 4.502/64.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INOCORRÊNCIA.

Em se tratando do descumprimento de obrigações acessórias, não se fala em pagamento antecipado, devendo o prazo para a constituição do crédito previdenciário decorrente seguir a regra do artigo 173, inciso I do CTN, implicando não haver nenhuma competência ou infração alcançada pela decadência neste Auto de Infração.

MULTAS DE OFÍCIO E DE MORA. AIOP E AIOA. GFIP. CONEXÃO. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENÉFICA. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

Cabível a aplicação da multa de ofício, nos Autos de Infração de obrigações principais (AIOP), sobre diferenças da contribuição lançadas de ofício, a partir da competência 12/2008, bem como ainda em observância da retroatividade benéfica em matéria de penalidades. Tais multas são distintas e não cumulativas com as lançadas no presente Auto de Infração de obrigação acessória (AIA), ficando afastada, em cada competência apurada, a ocorrência de bis in idem, mediante o tratamento conjunto dos respectivos Autos de Infração, nos termos da legislação vigente.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS (RFFP) . DEVER FUNCIONAL. LEGALIDADE.

A emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), dirigida a autoridade competente, constitui dever funcional dos Auditores-Fiscais, não cabendo, no julgamento administrativo, a apreciação do conteúdo dessa peça enviada as autoridades competentes.

AUTUAÇÃO PROCEDENTE COM MANUTENÇÃO DA MULTA APLICADA.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 22/07/2010, (fls. 636), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 18/08/2010 (fls. 639 e ss), insurgindo-se, contra o R Acórdão ao enfoque que:

1 – que a decisão recorrida inovou os fundamentos da autuação, na medida em que indicou aplicação do art. 229 e §2º cc art 9º, caput e inciso I. do Decreto 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social);

2 – a autuação é nula já que não fora excluída do Simples a empresa Centauro, e por ilegitimidade passiva;

3 – a autoridade lançadora lastreou-se em indícios, e que a autoridade julgadora inovou na fundamentação jurídica do lançamento, na medida em que aponta para simulação

O Recorrente reitera argumentos já apreciados em 1ª instância, e pugna pela declaração da decadência dos períodos de janeiro a agosto de 2004, com aplicação do art. 150 §4º, do CTN.

Pede seja afastada a multa aplicada, que alega descabida e nula, na medida em que não lhe foi concedida oportunidade de alterar a GFIP. Segundo seu entendimento, considerado o fato de ter a obrigação nascido da autuação principal, deveria a Administração Tributária ter lhe possibilitado a alteração na GFIP.

Segundo afirma (fls. 662):

Com efeito, a questão aqui discutida diz respeito à penalidade e deve ser apreciada sob a ótica do regime jurídico próprio das sanções estatais, no qual figura o princípio *tempus regit actum*, que exige a aplicação da lei vigente à época da suposta infração, salvo nos casos em que a lei nova seja mais favorável ao apenado. Portanto, se a Recorrente foi autuada por fatos geradores supostamente praticados entre 01/2004 e 12/2008, o caso demandaria a aplicação da lei vigente à época desses fatos, uma vez que estabelecia tratamento mais benéfico ao contribuinte, permitindo-lhe retificar as GFIP e obter, por consequência, uma atenuação de 50% na penalidade.

Essa omissão da Autoridade Fiscal, à evidência, torna nulo o lançamento em questão.

Pede o cancelamento da autuação.

Junta documentos.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Inicialmente, observa-se que as alegações relativas a nulidades dizem respeito a autuação nos autos principais, julgados nessa mesma sessão de julgamento.

Dessa forma, a insurgência trazida no recurso é passível de não conhecimento, na medida em que diz respeito a matérias estranhas à presente lide administrativa.

Não obstante, não se pode desprezar o entendimento de que a Administração Tributária pode reconhecer de ofício da nulidade, como indicam os enunciados sumulares nos 346 e 473 do Supremo Tribunal Federal:

Súmula nº 346 STF. A administração pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos.

Súmula nº 473 STF. A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

Calcado nas Súmulas do STF (ou seja na possibilidade de anular atos proferidos pela Administração Tributária conferida a esta instância administrativa), passo a examinar a alegação, na mesma esteira já analisada nos autos que cuidam dos lançamentos de obrigações principais 13888.002495/2009-61.

Extrai-se do julgamento em 2ª Instância, nos autos de nº 13888.002495/2009-61:

Das nulidades

O Recorrente alega vício na autuação decorrente de:

- 1 - ausência de exclusão do Simples da empresa Centauro e
- 2 - ilegitimidade passiva;
- 3 - inovação na fundamentação legal e jurídica da autuação.

Inicialmente, vejamos como o R. Acórdão afastou as alegações de vícios relativas à autuação.

Relativamente à exclusão ou manutenção da Centauro no sistema tributário favorecido, o Colegiado de 1ª Instância bem assinalou que (fls. 2.659):

Como já mencionado supra, a título introdutório, não se tratou de desconstituir ou desconsiderar a personalidade jurídica da Centauro. Do que se depreende do Relatório Fiscal, a fiscalização constatou a simulação da prestação de serviços, por parte de uma empresa optante pelo Simples (Centauro), para a suposta tomadora, ora impugnante, de modo que os trabalhadores daquela — que na prática, operam continua e ostensivamente para a Beretta Rossi — tivessem sobre suas remunerações somente a incidência correspondente à parte dos segurados, pela sistemática do Simples.

Verificando, *in loco*, a realidade fática, a partir das inúmeras evidências que serão abordadas na sequência, a fiscalização teve a convicção de que aqueles trabalhadores, formalmente vinculados à Centauro, deveriam ser enquadrados como segurados empregados da Beretta Rossi. E o fez com apoio no art. 229 e § 2.º do Decreto n.º 3.048/99, já mencionado. Nada mais fez do que buscar a verdade material, fazendo prevalecer a essência sobre a forma, identificando os fatos geradores pertinentes.

(...)

Acerca da responsabilização própria da Centauro, pela recusa da tributação pelo regime do Simples, o Relatório Fiscal consignou que foi emitida representação de inaptidão ao Simples, situação que terá tramitação no órgão próprio (a DRF da jurisdição da interessada), no qual a Centauro exercerá regularmente seu direito de defesa e contraditório; não interferindo na autonomia que tem a fiscalização para constituir o presente crédito tributário na empresa Beretta Rossi (a qual não é optante pelo Simples), a partir da constatação fática ora examinada.

Correta a posição do Colegiado de 1ª Instância.

A exclusão ou manutenção do regime tributário conhecido como Simples Nacional não é prejudicial ou preliminar à autuação. Esse assunto foi tratado em procedimento próprio, e teve condução regulamentar.

Por diversos elementos de prova, constatou a D. Autoridade Fiscal Autuante (fls. 122) que a Centauro foi utilizada para redução de tributos

pelo Recorrente, no que diz respeito aos empregados contratados pela empresa e que eram funcionários da Beretta Rossi.

6.16. Pelo exposto até aqui, consideramos que a Centauro é uma empresa que de fato não existe, que foi utilizada (por ser optante do SIMPLES) visando à supressão ou redução da carga tributária previdenciária da Beretta Rossi. Por isso, caracterizamos os empregados da inexistente Centauro como empregados da Beretta Rossi, o que deu origem aos Autos de Infração e a Representações frente identificados.

7. A "Centauro", entregou GFIP — Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, de todos os empregados, que na ocasião estavam registrados como seus empregados, antes do Início do Procedimento Fiscal, como empresa optante do Simples, e recolheu em época própria a contribuição devida e descontada dos segurados.

8. A "Beretta Rossi", entregou GFIP — Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, antes do Início do Procedimento Fiscal, e recolheu em época própria, as contribuições previdenciárias devidas, dos empregados, que na ocasião estavam registrados como seus empregados, dos contribuintes individuais e da Cooperativa médica, UNIMED, e recolheu em época própria as contribuições devidas.

9. Diante dos fatos relatados, deu origem ao Auto de Infração em referência, com débitos relativos a diferenças de contribuições devidas à Seguridade Social, referentes às alíquotas patronais, ao Auto de Infração referente a contribuições de terceiros e ao Auto de Infração referente a contribuições da cooperativa. Esta diferença de contribuição se deu pelo fato da mesma ser optante pelo Simples. crédito se refere às folhas de pagamentos dos empregados e faturas de serviços prestados por cooperativa médica da empresa "CENTAURO", CNPJ 43.097.542/0001-37, situada à Rua Humberto Matarazzo, 2443 A — Distrito Industrial — Santa Bárbara D'Oeste.

Correta a fundamentação inserida no R. Acórdão recorrido, ausente situação ensejadora da anulação da autuação.

Relativamente a alegada ilegitimidade passiva, insta considerar que a descrição dos fatos constantes do auto de infração indica, de forma inequívoca, que a autoridade fiscal considerou que a sujeição passiva da regra matriz de incidência tributária, relativamente à infração tributária, era afeta ao Recorrente. Não houve erro na sujeição passiva.

Extrai-se do Relato Fiscal (fls. 122) que:

6.16. Pelo exposto até aqui, consideramos que a Centauro é uma empresa que de fato não existe, que foi utilizada (por ser optante do SIMPLES) visando à supressão ou redução da carga tributária previdenciária da Beretta Rossi. Por isso, caracterizamos os empregados da inexistente Centauro como empregados da Beretta Rossi, o que deu origem aos Autos de Infração e a Representações frente identificados.

Na peça de defesa apresentada, percebe-se, com absoluta clareza, que o Recorrente demonstra ter identificado e compreendido as infrações apontadas no lançamento.

Vejamos o tratamento conferido pelo Acórdão Recorrido (fls. 2659) relativamente ao tema:

Logo, não se vislumbra ilegitimidade passiva, pois está sendo imputado o crédito na empresa Beretta Rossi em decorrência da caracterização dos trabalhadores como segurados empregados a seu serviço, diante das evidências a seguir analisadas.

Correta a fundamentação da decisão colegiada, devendo ser rejeitada alegação de lançamento nulo por ilegitimidade passiva ou por falta de motivação, ainda mais considerando que o ato atacado, além de consignar as normas legais infringidas, contém a descrição do fato

gerador tributário, permitindo ao contribuinte apresentar defesa com contestação especificada dos fatos.

No mais, vejamos a alegação de nulidade do R. Acórdão recorrido, por inovação na fundamentação legal e jurídica da autuação, seja por ter afirmado a ocorrência de simulação na prestação de serviços pela Recorrente, seja pela indicação da aplicação do art. 229 e §2º cc art 9º, caput e inciso I. do Decreto 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social).

O Recurso traz a seguinte alegação (fls. 2.701):

Sem muita alternativa, o ilustre Relator do Acórdão Recorrido, mudando radicalmente a qualificação jurídica dos fatos levantados na fiscalização, afirma que houve a simulação da prestação dos serviços, por parte de uma empresa optante do Simples, em favor da ora Recorrente.

Em primeiro lugar, no Relatório não há uma linha sequer sobre a simulação da prestação de serviços. Isto é uma referência de autoria exclusiva do Acórdão Recorrido. A insinuação do Fisco foi que a Centauro não existia de fato, circunstância não admitida pelo próprio Acórdão Recorrido. Há, portanto, um jogo de palavras, no qual a autuante insinua que a empresa prestadora não existe, enquanto a decisão recorrida afirma que houve simulação da prestação de serviços. Ora, são situações fáticas distintas

Vejamos o que consta do relato fiscal (fls. 124):

14.2. O que aqui foi relatado leva-nos a convicção de que a contribuinte Beretta Rossi simulou a existência de uma prestadora de serviços (Centauro) optante do SIMPLES, com o intuito de reduzir sua carga tributária previdenciária, incorrendo na fraude prevista na Lei 4.502/64 (art. 72). Por isso a multa da competência 12/2008 foi qualificada (150%), de acordo com o art. 35-A da Lei 8.212/91, na redação da Lei 11.941/09. (g.n.)

Como se observa, a defesa, em sede de recurso, equivocou-se quanto à fundamentação do lançamento. Houve sim, expressamente, a indicação da prática de medida simulatória entre a Centauro e o Recorrente, como se observa do relato da Autoridade Lançadora.

Extrai-se do R. Acórdão Recorrido (fls. 2659-2661):

Como já mencionado supra, a título introdutório, não se tratou de desconstituir ou desconsiderar a personalidade jurídica da Centauro. Do que se depreende do Relatório Fiscal, a fiscalização constatou a simulação da prestação de serviços, por parte de uma empresa optante pelo Simples (Centauro), para a suposta tomadora, ora impugnante, de modo que os trabalhadores daquela — que na prática, operam continua e ostensivamente para a Beretta Rossi — tivessem sobre suas remunerações somente a incidência correspondente à parte dos segurados, pela sistemática do Simples.

(...)

Há mais. A fiscalização constatou que as atividades da Centauro eram realizadas com a utilização dos bens do ativo da Beretta Rossi, no imóvel da Beretta Rossi e sem qualquer pagamento de aluguel no livro Caixa da primeira. A impugnante afirma que, efetivamente, há lacunas formais na contratação da parceria entre as duas empresas, mas esse fato não é relevante para sustentar a acusação de fraude, devendo prevalecer a essência sobre a forma, pois há contratação, há cessão dos bens de uso, mas não houve a devida formalização. Ora, foi exatamente na prevalência da essência sobre a forma que a fiscalização constatou — na realidade fática das atividades ali desenvolvidas — que a prestação dos serviços pela Centauro era apenas uma simulação, inclusive com a emissão de notas fiscais de remessa de matérias primas para uma e de notas fiscais de retorno industrializado para outra. [doc. 07]. Por um lado, diz a impugnante que a parte

industrial do prédio era relativa ao estabelecimento da Centauro, mas de outro lado tem-se o maquinário industrial todo pertencente à Beretta Rossi. Tais alegações não se sustentam, analisadas em seu conjunto.

(...)

Outra constatação determinante para a caracterização da simulação encontrada é até admitida pela impugnante, e refere-se ao fato de esta ter só 3 (três) empregados registrados, enquanto a Centauro possuía em média, no período fiscalizado, 100 funcionários. Assim, como a Centauro — por ser optante do Simples — não tinha a seu encargo a quota patronal previdenciária, o grosso da folha de pagamento envolvida no processo de fabricação de tecidos teve expressiva redução na incidência tributária. Em sua defesa, a impugnante alega que tal situação é possível haja vista que sua atividade restringe-se ao campo da comercialização, havendo a contratação de outras empresas para as atividades de logística, entrega de mercadorias e vigilância patrimonial, como exige a economia moderna.

Ora, o que está evidenciado é o fracionamento das atividades da empresa, utilizando, para tanto, da mão-de-obra existente em uma outra empresa que, embora tivesse constituição jurídica formal anterior e legitimamente conferida (o regime do Simples), exercia suas atividades, no período fiscalizado, de maneira peculiar (vide todos os indícios ora analisados), de modo a acarretar a confusão patrimonial e contábil e a gestão empresarial atípica.

Não se nega o direito de qualquer empresa, dentro dos parâmetros legais vigentes, ao regime de tributação do Simples. Por outro lado, dependendo da forma como se dê o exercício de suas atividades, justapostas e complementares às de uma outra empresa, de modo a reduzir artificialmente a tributação previdenciária sobre a mão-de-obra inserida no processo fabril como um todo, pode haver a caracterização de uma simulação.

(...)

Quanto à alegação de que a lei permite que filhos e pais sejam sócios de empresas distintas, de fato, não há qualquer impedimento legal. O mero fato de pessoas de mesma família participarem do quadro societário de empresas distintas não é suficiente, de per si, para configurar a simulação sob análise. Porém, essa rede de relações familiares e de parentesco entre os administradores e sócios das duas empresas é mais um elemento de convergência nesse sentido. Explica-se.

A administração da Centauro é realizada, desde 01/2004, pelo sócio da Beretta Rossi (Sr. Glauco Beretta Rossi — filho dos sócios daquela). As procurações públicas juntadas compravam a situação (fls. 163/172), conferindo completa autonomia administrativa, operacional, financeira e de representação ao outorgado. Não é pertinente a alegação de que o novo código Civil não mais permite exercer a administração de uma empresa mediante simples procuração, mas sim por nomeação em contrato ou ato em separado, por decisão dos sócios. É exatamente essa a situação encontrada, observando-se o novo Código Civil (artigos 1060 a 1062). Os sócios da Centauro, com apoio no contrato social e nas procurações públicas lavradas, outorgaram a administração dela ao Sr. Glauco Beretta Rossi, o qual também é o pleno administrador e sócio da Beretta Rossi, ora impugnante. Também é inválida a alegação de que a fiscalização não tenha ouvido os efetivos administradores da Centauro. A empresa sob fiscalização é a Beretta Rossi — o crédito está lavrado em seu nome — e no Relatório Fiscal está consignado que a fiscalização foi atendida pelo contador e pelo outro sócio administrador, Sr. Fábio B. Rossi. Logo, não se configura qualquer irregularidade quanto a isso.

Destaca-se o seguinte. No caso específico sob exame — a forma peculiar como estão dispostos, administrativa e societariamente, os sócios das mesmas, tudo aliado ao contexto das atividades e relações entre as duas empresas, pressupõem um controle gerencial unificado e realização de atividades econômicas vinculadas e complementares, caracterizando, de forma nítida, a "unidade de esforços" em benefício comum.

Como se observa, a inovação ensejadora da alegação nulidade inexistente, não podendo ser acolhida a alegação do Recorrente.

Relativamente à nulidade apontada por força da indicação de aplicação da aplicação do art. 229 e §2º cc art 9º, caput e inciso I, do Decreto 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social), vejamos.

Decreto 3.048/99:

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

(...)

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

(...)

§ 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.

Realmente, o Relato Fiscal não menciona os dispositivos do RPS, referidos no R. Acórdão. Entretanto, numa leitura rápida, verifica-se que o R. Acórdão apenas referiu-se a legalidade da ação fiscal, que mesmo sem ter indicado o lastro jurídico à sua ação, atuou na forma da lei.

Extrai-se do R. Acórdão (fls. 2658):

Inicialmente, cabe destacar que — diante de certos fatos e indícios encontrados na auditoria-fiscal — pode o Fisco, com respaldo na legislação, desconsiderar o vínculo formalmente existente entre trabalhadores de determinada categoria ou empresa e efetuar o enquadramento como segurados empregados da empresa para os quais efetivamente prestam os serviços, nos termos do art. 229 I e § 2.º c/c art. 9º 0, caput e inciso I do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social - RPS).

E isso não significa que a fiscalização "decretou" a inexistência de uma empresa ou pessoa jurídica, mesmo porque para tanto é necessário um provimento judicial. De fato, não houve desconsideração jurídica da empresa Centauro, mas tão-somente, para fins tributários, deu-se a prevalência da essência sobre a forma, em vista da utilização dos serviços por ela prestados à impugnante, de maneira simulada ou fraudulenta, com vistas à redução da tributação previdenciária.

Não houve inovação na fundamentação legal que ensejou a autuação.

Não houve inovação quanto ao lastro da regra matriz de incidência tributária.

Dessa forma, e sob esses fundamentos, afastam-se as alegações de nulidade trazidas no recurso.

Dos Fatos

Vejamos o R. Acórdão recorrido (fls. 620 e ss):

Examinando-se os contratos sociais e alterações posteriores das duas empresas (fls. 79/127), verifica-se que certas pessoas da família Beretta Rossi adquiriram, em 01/02/1982, a empresa que viria a se tornar a Centauro Indústria Têxtil Ltda. Tempos depois, já na condição de microempresa, solicitou à Junta Comercial o

desenquadramento do regime especial de microempresa, por ter sua receita bruta excedido o limite legal previsto no art. 2.º da lei n.º 7.256/84 (fls. 120). Mais adiante, em 01/09/1997, poucos meses após a entrada em vigor da lei n.º 9.317/96, a Centauro alterou o seu endereço para a rua Humberto Materazzo, n.º 2443-A, ou seja, no mesmo imóvel do endereço da Beretta Rossi, ali situada desde 1990. E, em 06/11/1997, a Centauro faz a opção pelo regime do Simples (fls. 128). Vê-se, nitidamente, um concatenamento de ações tendentes a justapor fisicamente as duas empresas, sendo uma delas optante pelo Simples, com limitação legal de faturamento, e outra sujeita a tributação normal.

A impugnante alega que a localização das duas empresas (Av. Humberto Materazzo, n.º 2443 para si e 2443-A para a Centauro) dá-se em endereços distintos, juntando laudo Técnico e Fotográfico, de forma a atestar a localização distinta dos estabelecimentos. Alega que existe uma parede separando as duas empresas, e que, *"nessas paredes, há um espaço de comunicação entre as empresas. Isso se tornou necessário para o trânsito dos insumos enviados pela atuada para a industrialização e o retorno dos produtos facionados, que são estocados pela ora impugnante"*.

Ora, trata-se de argumento dotado apenas de validade formal, pois a partir das fotos juntadas, vê-se que ambas as empresas estão localizadas no mesmo imóvel, separado por paredes internas, e que permitem o livre trânsito entre elas. Na prática, não configuram estabelecimentos distintos, e essa evidência é reforçada pelo fato de haver apenas uma placa de identificação ("Beretta Rossi"), com portaria e recepção única para ambas. Não procede o argumento de a recepção única ser comum em diversos Business Centers, pois essa hipótese seria válida para centros empresariais que conglomeram diversas empresas, e não para uma recepção que atende só uma delas, ou seja, a detentora das relações com o mercado. Não é esse o caso encontrado. Vem ainda ao encontro da convicção da fiscalização o fato de a impugnante alegar ser ela a detentora das relações com o mercado; e assim seria de se entender que a Centauro exercia suas atividades para "consumo interno".

Também reforça a constatação fiscal a argumentação no sentido de haver somente a placa de identificação da Beretta Rossi, devido à preferência de se ter apenas a identificação da Beretta Rossi, que é a responsável pela marca e comercialização dos produtos, sendo que "Agora, conforme o Laudo, a reclamada placa foi colocada no seu devido lugar (doc.06)". Colocou-se a placa da Centauro somente após o comparecimento da Fiscalização.

As fotos do Laudo Técnico juntado também confirmam tratar-se de um mesmo prédio ou imóvel, cuja fachada e recepção externa indicam claramente a empresa "Beretta Rossi", e uma espécie de "portão de serviço" ou entrada auxiliar atribuída "Centauro". Não há divisão de espaço físico interno, nem de leiaute e processo operacional de modo a caracterizar a existência de duas empresas distintas. O próprio Laudo refere-se a um imóvel, comportando "duas empresas devidamente instaladas com entradas independentes e isoladas uma da outra com alvenarias de blocos de concreto". A cobertura do galpão (ou dos galpões) é a mesma para todas as fotos. As fotos apresentadas de modo a vincular o espaço interno (leiaute) destinado a estoques e administração para uma, e os equipamentos fabris e almoxarifado para outra, não tem, por si só, o condão de evidenciar a existência de duas empresas distintas, dentro de um mesmo espaço físico, globalmente considerado. Ao contrário, apenas indicam uma divisão interna de trabalho, visando a produção industrial e demais atividades complementares de uma empresa.

Há mais. A fiscalização constatou que as atividades da Centauro eram realizadas com a utilização dos bens do ativo da Beretta Rossi, no imóvel da Beretta Rossi e sem qualquer pagamento de aluguel no livro Caixa da primeira. A impugnante afirma que, efetivamente, há lacunas formais na contratação da parceria entre as duas empresas, mas esse fato não é relevante para sustentar a acusação de fraude, devendo prevalecer a essência sobre a forma, pois há contratação, há cessão dos bens de uso, mas não houve a devida formalização. Ora, foi exatamente na prevalência da essência sobre a forma que a fiscalização constatou — na realidade fática das atividades ali desenvolvidas — que a

prestação dos serviços pela Centauro era apenas uma simulação, inclusive com a emissão de notas fiscais de remessa de matérias primas para uma e de notas fiscais de retorno industrializado para outra. [doc. 07]. Por um lado, diz a impugnante que a parte industrial do prédio era relativa ao estabelecimento da Centauro, mas de outro lado tem-se o maquinário industrial todo pertencente à Beretta Rossi. Tais alegações não se sustentam, analisadas em seu conjunto.

Outro indicio concreto da correta imputação fiscal diz respeito ao fato de os empregados encontrados in loco utilizarem apenas um modelo de uniforme com logotipo da Beretta Rossi. A impugnação vai no sentido de não representar tal situação nenhum prejuízo fiscal, pois nada impede que os funcionários utilizem a marca da Beretta Rossi, não significando que trabalhem diretamente para a destinatária dos serviços. Ora, o argumento também é frágil, frente ao conjunto de evidências adicionais trazidas aos autos. O fato de as reclamações trabalhistas serem ajuizadas exclusivamente contra a Centauro também não interfere neste AI; haja vista que a conveniência de demandar na Justiça do Trabalho contra tal ou qual reclamada pertence exclusivamente aos eventuais reclamantes, e tem certa lógica ser demandada a empresa com um maior número de trabalhadores, qual seja, a Centauro.

A alegação de que os livros contábeis datados de 1995 [junta cópias] comprovam a efetiva existência da Centauro não serve para se contrapor ao levantamento feito, pois a fiscalização não procedeu à desconstituição dessa empresa — nem o poderia —; apenas enquadrou, para fins tributários, os seus trabalhadores como segurados empregados da Beretta Rossi, diante dos requisitos legais estarem todos preenchidos pelas circunstâncias de fato encontradas. Não há nenhuma indicação ou insinuação, no Relatório Fiscal, de que a Centauro não teria conta bancária, assim irrelevantes os documentos juntados que comprovam as contas bancárias em nome da Centauro.

Ainda houve a constatação de não haver, nos livros Caixa da Centauro, lançamentos de despesas comuns as atividades de qualquer empresa (água, energia, telefone, alugueis, material de limpeza, etc). A alegação da impugnante, de que a própria fiscalização deixou de requerer esclarecimentos sobre tais fatos, e que possui despesas tais como vales transporte e existência de contas bancárias próprias, da mesma forma, não invalida a situação encontrada. Se a empresa tem esclarecimentos adicionais a fazer sobre tal constatação, deveria apresentá-los na presente impugnação, sob pena de preclusão, nos termos do art. 16 e § 4.º do Decreto n.º 70.235/72 (DOU de 07/03/1972):

(...)

Não está sob análise a contratação de outras empresas para a realização de atividades como transporte, logística ou vigilância patrimonial — tipicamente encontradas no contexto legal de terceirização. O cerne da questão é a utilização da mão-de-obra da empresa Centauro — com todas essas evidências atípicas — na realização do mesmo objeto social da impugnante: a tecelagem e fabricação de tecidos, ou seja, a própria atividade fim da Beretta Rossi. Por isso, embora não haja impedimento legal quanto a duas empresas terem o mesmo objeto social, torna-se relevante, no caso, a realização desse objeto social de forma fracionada e justaposta, aproveitando-se do regime tributário simplificado de uma delas.

(...)

Quanto à alegação de que a lei permite que filhos e pais sejam sócios de empresas distintas, de fato, não há qualquer impedimento legal. O mero fato de pessoas de mesma família participarem do quadro societário de empresas distintas não é suficiente, de per si, para configurar a simulação sob análise. Porém, essa rede de relações familiares e de parentesco entre os administradores e sócios das duas empresas é mais um elemento de convergência nesse sentido. Explica-se.

A administração da Centauro é realizada, desde 01/2004, pelo sócio da Beretta Rossi (Sr. Glauco Beretta Rossi — filho dos sócios daquela). As procurações públicas juntadas comprovam a situação (fls. 163/172), conferindo completa autonomia administrativa, operacional, financeira e de representação ao outorgado. Não é

pertinente a alegação de que o novo código Civil não mais permite exercer a administração de uma empresa mediante simples procuração, mas sim por nomeação em contrato ou ato em separado, por decisão dos sócios. É exatamente essa a situação encontrada, observando-se o novo Código Civil (artigos 1060 a 1062). Os sócios da Centauro, com apoio no contrato social e nas procurações públicas lavradas, outorgaram a administração dela ao Sr. Glauco Beretta Rossi, o qual também é o pleno administrador e sócio da Beretta Rossi, ora impugnante. Também é inválida a alegação de que a fiscalização não tenha ouvido os efetivos administradores da Centauro. A empresa sob fiscalização é a Beretta Rossi — o crédito está lavrado em seu nome — e no Relatório Fiscal está consignado que a fiscalização foi atendida pelo contador e pelo outro sócio administrador, Sr. Fábio B. Rossi. Logo, não se configura qualquer irregularidade quanto a isso.

Destaca-se o seguinte. No caso específico sob exame — a forma peculiar como estão dispostos, administrativa e societariamente, os sócios das mesmas, tudo aliado ao contexto das atividades e relações entre as duas empresas, pressupõem um controle gerencial unificado e realização de atividades econômicas vinculadas e complementares, caracterizando, de forma nítida, a "unidade de esforços" em benefício comum.

Há mais. A impugnante afirma — repetidamente — não haver impedimento para que uma empresa seja a única fornecedora de outra, e que o Fisco destaca os fatos de seu interesse, mas na verdade as duas empresas complementam-se nas atividades empresariais, como mostram as notas fiscais juntadas. Realmente não há impedimento legal nesse sentido, mas as demais alegações vêm corroborar, contabilmente, aquilo que foi constatado. Conforme Relatório Fiscal, o faturamento existente na Centauro é exclusivamente oriundo da Beretta Rossi, como denotam as planilhas de fls. 173/174, ressaltando as transações recíprocas — retiradas dos arquivos digitais da Beretta Rossi (Livro Diário) e do Livro Caixa da Centauro — de modo a evidenciar as transações correntes entre as duas empresas citadas, com os valores dos serviços prestados em exata correspondência com as notas fiscais emitidas no período.

O mesmo raciocínio é cabível quanto aos empréstimos no valor de R\$ 600.000,00 feitos pelos sócios da Beretta Rossi para a Centauro, localizados no Balanço Patrimonial de 2004, e que ainda não foram quitados. A impugnante alega ser tal fato indicativo de que a empresa é operativa, e que essa ajuda financeira é mais adequada que buscar recursos no sistema financeiro. Perfeito, mas também denota, após vários exercícios financeiros sem a quitação de um empréstimo, a persistência de certa confusão patrimonial e o nítido controle unificado sobre ambas as empresas.

É certo que o sujeito passivo, ao encontrar-se diante de vários caminhos lícitos, pode optar por aquele que lhe seja mais vantajoso, aquele que fiscalmente seja menos oneroso. Este espaço de escolha decorre da premissa de que ninguém pode ser obrigado a adotar a opção que lhe implica em maior ônus fiscal e encontra-se respaldado na legalidade consagrada pelo artigo 5º, II, da Constituição Federal.

No entanto, esta liberdade de escolha, dependendo da forma como se exterioriza, pode esbarrar no abuso da forma e na simulação; e é justamente a quebra dessa normalidade formal e legal que deve pautar a fiscalização quando atribui a responsabilidade pelos tributos apurados a sujeito diverso daquele que seria responsável à luz das formalidades com as quais se revestem os atos e negócios jurídicos praticados.

(...)

De todo esse conjunto fático e circunstancial relatado pela fiscalização — tomados os elementos e evidências, repita-se, não de forma isolada, mas dentro de um contexto global —, correto o enquadramento feito pela Auditoria-Fiscal, no sentido de que os trabalhadores formalmente registrados na Centauro assim não podem ser considerados, pois se revestem verdadeiramente da condição de segurados empregados da Beretta Rossi, nos termos da legislação tributária.

Ora, tais trabalhadores prestam serviços exclusiva e pessoalmente para a atuada, como comprovam as notas fiscais sequenciais, mês a mês; utilizando-se de toda a infra-

estrutura ali existente; suas atividades não se caracterizam como trabalho eventual, pois não pode ser considerado como fortuito o serviço que esteja essencialmente ligado à existência da empresa, porque está integrado na vida normal da empresa e na essencialidade de seu objeto social, inserindo-se na dinâmica normal da empresa; e assim são remunerados.

Intrinsecamente ligada as evidências e considerações já listadas estão a caracterização da simulação - no aspecto da prestação dos serviços de uma empresa a outra — e, conseqüentemente, a fraude prevista no art. 72 da lei n.º 4.502/64. Tais questões serão agora analisadas.

As alegações meritórias relativas às obrigações principais já foram devidamente analisadas e julgadas por esta instância recursal, nos autos nº 13888.002495/2009-61, momento em que restou decidido que:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2008

Ementa:

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.

Tendo sido observados os ditames legais, não comprovado prejuízo ou vício ensejador de nulidade dos lançamentos, afasta-se a alegação trazida na peça recursal.

DECADÊNCIA. REGRA GERAL. INAPLICABILIDADE.

Nas hipóteses de falta de pagamento ou em que estiver evidenciada a ocorrência de dolo, fraude, conluio ou simulação, a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento é disciplinada pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, que fixa como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADO.

A remuneração paga a segurados a serviço da empresa, verificada a partir de folhas de pagamento e demais documentos da empresa, constitui fato gerador das contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes quota da empresa.

A Autoridade Fiscal, ao constatar que o trabalhador preenche os requisitos da legislação vigente, na efetiva prestação de serviços a uma empresa, deve requalificar o vínculo formalmente pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. Tal prerrogativa legal é da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

SIMULAÇÃO. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTANCIA SOBRE A FORMA. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. LEGALIDADE.

A simulação e a fraude 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 coexistência de sócios ou administradores em comum e com a utilização dos mesmos empregados, implicando confusão patrimonial e uma gestão empresarial atípica.

O abuso de forma viola o direito, e a fiscalização deve requalificar os 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 Recorrente e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.

O fracionamento simulado das atividades da empresa, por meio da utilização de mão-de-obra existente em uma outra empresa, sendo esta desprovida de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação Simples, viola a legislação tributária, cabendo então - a partir de inúmeras e sólidas evidências - a caracterização da fraude disposta no art. 72 da lei n.º 4.502/64, e conseqüentemente a aplicação da multa qualificada do art. 44, I e § 1.º da Lei n.º 9.430/96, a partir da competência 12/2008.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO.

Cabível a aplicação da multa qualificada quando constatado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses previstas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei n.º 4.502/1964.

O Recorrente reproduz, no recurso, as alegações apresentadas em sede de impugnação, requerendo seja afastada a multa aplicada, que afirma descabida e nula, na medida em que não lhe foi concedida oportunidade de alterar a GFIP. Segundo seu entendimento, considerado o fato de ter a obrigação nascido da autuação principal, deveria a Administração Tributária ter lhe possibilitado a alteração na GFIP.

Vejamos o que decidiu o Colegiado de 1ª Instância a respeito do assunto (fls. 627 e ss):

Alega a impugnante que a presente autuação é decorrência da atribuição a ela, pela fiscalização, da responsabilidade pelos funcionários da Centauro, sendo que a impugnante reitera não tê-la, nem tampouco a obrigação correspondente nas GFIP.

Por tudo que já foi exposto, a caracterização dos trabalhadores formalmente ligados à Centauro como segurados empregados da Beretta Rossi, a partir do rol de evidências e circunstâncias demonstradas, impõe a esta a obrigação acessória de declará-los em GFIP, segundo os fundamentos legais vigentes.

Constatando-se as omissões dessas informações em GFIP, quais sejam, os valores pagos a segurados a seu serviço e pagos a cooperativas de trabalho, resultando em contribuições não declaradas, fica a impugnante sujeita as penalidades previstas na lei nos termos da Lei n.º 8.212/91, art. 32, inciso IV e § 5.º, vigente à época dos fatos geradores.

Vejam-se:

(...)

A alegação de que o Fisco efetuou o lançamento de ofício, o qual tem multa própria, não cabendo a aplicação de outra multa pela pretensa ausência de tais fatos nas GFIP da impugnante, também não procede.

Isto porque são distintas as obrigações acessórias e as obrigações principais, e também distintas as respectivas formas de penalização.

Em virtude do disposto no Código Tributário Nacional (CTN) e na legislação previdenciária vigentes, o contribuinte (sujeito passivo) tem duas obrigações distintas, nos termos dos artigos 113, 114 e 115 do CTN. Uma obrigação, denominada principal, que é a de recolher tributos para a Seguridade Social; outra, denominada acessória, que tem por objeto a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal, constituindo dever instrumentais decorrentes da legislação tributária. Transcrevem-se:

(...)

Estas duas obrigações (principal e acessória) não se confundem.

A constatação da falta de recolhimento de contribuições previdenciárias, apurados em auditoria fiscal, enseja a constituição de crédito tributário (Auto de Infração de

Obrigações Principais - AIOP), referentes às remunerações efetuadas aos segurados empregados ou pagos a cooperativas, sobre as quais incidem as alíquotas pertinentes, conforme a lei tributária. Trata-se de obrigação principal.

Distinta é a obrigação acessória (dever instrumental) de apresentar, mensalmente, a GFIP com os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, em conformidade com o então vigente artigo 32, inciso IV, § 5º da Lei n.º 8.212/91. O descumprimento de um dever instrumental constitui fato gerador para a imposição - obrigatória e vinculada - de penalidade pecuniária, consubstanciada em Auto de Infração de Obrigações Acessórias (AIA), que também é documento autônomo de crédito previdenciário.

Ocorre que não pode haver cumulação entre a eventual multa de ofício lançada acessoriamente ao lançamento principal e a multa pelo descumprimento da obrigação acessória em tela.

E, de fato, não houve. Com a edição da MP n.º 449/2008, depois convertida na lei n.º 11.941/2009, a sistemática de aplicação de penalidades, para os casos concomitantes de falta de recolhimento de tributo e de descumprimento da respectiva obrigação acessória de declará-lo, implicará a penalização pela multa de ofício de 75%, a qual já abarca a conduta de não declarar em GFIP.

Analisando-se as planilhas anexadas ao AI, vê-se que, em cada competência com omissões em GFIP, ou é aplicada a multa de mora no AIOP (24% pela falta de recolhimento do tributo) e mais a multa no presente AIOA CFL 68 (pela falta da declaração em GFIP), ou é aplicada a multa de ofício no AIOP (75% sobre o tributo), em vista da retroatividade benéfica prevista no art. 106, II, "c" do CTN. Neste último caso, repete-se, já está punida a conduta de não declarar em GFIP. Significa que só estão lançadas na presente autuação as competências que não foram — nos AIOP — penalizadas com multas de ofício de 75%.

No caso em tela, a multa foi calculada na forma então prevista no art. 32 e § 5º da Lei n.º 8.212/1991, c/c o artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, na estrita observância das determinações legais vigentes.

Fica pois, afastada a alegação de *bis in idem*, pois não houve dupla penalização (seja por multa de ofício, seja pela multa deste AI 68) em nenhuma das competências apuradas.

Alega ainda a impugnante que não teve a oportunidade de efetuar as necessárias alterações na GFIP, diante das acusações imputadas, tornando nulo o AI ora combatido.

Também não procede esse argumento, que pede a nulidade do AI. que o início do procedimento de fiscalização, mediante termo próprio ou qualquer outro ato escrito que o caracterize, retira do sujeito passivo a espontaneidade para os fins de declarar ou retificar declarações referentes as contribuições sociais e previdenciárias objeto do procedimento fiscal a que está submetido. Tudo nos termos do art. 138 e parágrafo único do CTN e art. 7.º e § 1.º do Decreto n.º 70.235/72.

Assim, eventuais declarações entregues após o início do procedimento fiscal não produzirão efeitos tributários, ressalvada a existência de recolhimento anterior ao início desse procedimento (hipótese prevista no § 6º do art. 635-A da IN SRP n.º 03/2005).

Ademais, até 12/01/2009, constituía circunstância atenuante da penalidade, atenuando a multa em 50%, o fato de o infrator corrigir integralmente a falta após o início do procedimento fiscal e até o termo final do prazo para impugnação (art. 291 do RPS).

Tal benefício não mais é possível, isto é, não cabe atenuação da multa aplicada pela entrega da GFIP no curso do procedimento fiscal, tendo em vista a revogação do art. 291 do RPS pelo Decreto n.º 6.727/09 (DOU de 13/01/2009). A atenuação seria cabível, apenas, em caso de GFIP entregue no curso do procedimento fiscal antes de 13/01/2009, o que não se apresenta no presente caso, em que a cientificação ao sujeito passivo deu-se em 28/08/2009.

Destaca-se que o sujeito passivo deve fazer as necessárias retificações em suas GFIP, a partir da situação real constatada pela auditoria-fiscal, mas tais retificações em nada alteram o mérito ou a legalidade da presente autuação.

Em síntese, a fiscalização atuou dentro dos ditames legais, ao constatar a materialização do descumprimento dos deveres instrumentais em questão, conforme preceito estipulado no art. 142 e parágrafo único do CTN, não havendo razão jurídica para se cancelar ou anular a presente autuação.

Correta e bem fundamentada a R. Decisão Colegiada, nada havendo a reformar.

Ressalta-se a inexistência de previsão legal de determinação de que a Autoridade Fiscal possibilite a correção da GFIP antes da autuação, conforme alegado pelo Recorrente. Dessa forma, resta afastada a nulidade alegada.

Deu-se a perda da espontaneidade, e o Recorrente não corrigiu em tempo a GFIP, de forma a ser beneficiado com a redução da multa.

No mais, mantida a obrigação principal, constatadas omissões/incorrecções em GFIP, correta a autuação por descumprimento de obrigação acessória.

Apenas para salientar, entendimento exarado no R. Acórdão proferido pela C. 2ª Turma da CSRF nº 9202-009.779, em 25/08/2021, processo Relatado pelo Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti que ora acolho, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/12/2002

(...)

DECISÃO DEFINITIVA QUANTO A EXISTÊNCIA DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Havendo decisão definitiva pela manutenção da obrigação principal, por consequência lógica, seus efeitos devem ser aplicados aos respectivos lançamentos lavrados em razão do descumprimento de obrigação acessória

Pelos argumentos já expostos no Acórdão Recorrido, resta mantida a autuação, afastadas as alegações de nulidade e descabimento da aplicação da multa.

Da Decadência

O Recorrente pleiteia a declaração da decadência relativamente aos períodos de janeiro a agosto de 2004.

Vejamos o que considerou a R. Decisão Colegiada (fls. 629 e ss):

Alega a impugnante que parte do lançamento está atingido pela decadência; mais precisamente as competências de 01 a 08/2004, pois a lavratura do AI deu-se em 28/08/2009.

A priori, deve estar referindo-se ao prazo de decadência disposto no art. 150 e § 4º do CTN, que se conta da ocorrência do fato gerador quando da antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal:

(...)

Porém, em se tratando de obrigações tributárias acessórias (deveres instrumentais), nota-se que a sua liquidez e exigibilidade serão objetivamente definidas, eventualmente, em momento superveniente, quando da constatação da infração, da autuação e da consequente conversão em obrigação principal, no que tange à penalidade pecuniária a ser cominada. Não há que se falar em pagamento antecipado da obrigação, de modo a ensejar a pretensa aplicação do art. 150, § 4.º do CTN. A situação é outra.

No caso do presente AI, a infração fica configurada no momento em que o foi apresentada a GFIP com as omissões de fatos geradores e contribuições previdenciárias.

Conseqüentemente, o prazo para a constituição do crédito previdenciário passa a ser de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte Aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, inciso I do CTN, in verbis:

(...)

Correta a Decisão de 1º Grau.

A regra decadencial aplicável, no caso de lançamento decorrente de descumprimento de obrigação acessória previdenciária, deve ser a prevista no art. 173, I, do CTN, conforme o seguinte entendimento sumular:

Súmula CARF 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Tendo ocorrido a ciência em ciência do lançamento aos 28/08/2009 (fl. 02) e iniciado o marco decadencial em 01/01/2005, os créditos tributários poderiam ser constituídos até 31/12/2009, não tendo, nenhuma das competências do presente AI sido atingidas ou fulminadas pela decadência.

Pelos fundamentos acima, resta indeferir o pedido de declaração de decadência dos períodos 01/2004 a 04/2004.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por afastar as preliminares de nulidade e de decadência e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly