



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.004284/2010-58
Recurso Embargos
Acórdão nº 2201-010.607 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2023
Embargante N & C INDUSTRIA DE CALCADOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 30/11/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITOS

Cabem embargos de declaração quando o acórdão conter obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão embargada e os fundamentos e questionamentos suscitados.

Uma vez suscitada a falha ou deficiência da decisão analisada, devem ser acolhidos os embargos de declaração a fim de que sejam corrigidos os vícios apontados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos formalizados em face do Acórdão 2201-004.058, de 05 de fevereiro de 2018, para, com efeitos infringentes, sanar os vícios apontados nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de embargos em face do Acórdão nº 2201-004.058 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, fls. 318 a 324, datado de 05 de fevereiro de 2018.

Trata de autuação referente a Contribuições Sociais Previdenciárias e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento do acórdão original de nº **2403-002.989 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, datado de 12 de março de 2015, fls. 541 a 566.**

Na condição de Presidente da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento, à qual era vinculada a extinta Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento, no uso das atribuições conferidas pelo art. 17, inciso III, c/c o art. 18, inciso XIII2, todos do Anexo II do RICARF, designo-me Redator ad hoc para formalizar o presente acórdão, dado que o relator originário, então Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, deixou de fazê-lo.

Como Redator ad hoc, sirvo-me do relatório (minuta) inserido pelo Relator original no diretório oficial do CARE, a seguir reproduzido.

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis, Acórdão 07-29.856 da 5ª Turma, que julgou a impugnação improcedente.

A autuação corresponde a multa por omissão de fatos geradores em GFIP, aplicada até a competência 11/2008.

A autuação e a impugnação foram assim apresentadas no relatório do acórdão recorrido:

DO LANÇAMENTO

Por meio do Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOA (DEBCAD nº 37.300.9879), foi exigido do contribuinte acima qualificado o montante de R\$ 85.907,40, consolidado em 24 de setembro de 2010, em razão do mesmo ter cometido a infração

1 Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CAREF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo colegiado c ainda:

(...)

III - designar redator ad hoc para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

Art. 18. Aos presidentes de Câmara incumbe, ainda:

(...)

XIII - dirimir as dúvidas e resolver os casos omissos quanto ao encaminhamento e ao processamento dos recursos de sua competência;

(...)

prevista no artigo 32, inciso IV e §5º, da Lei nº 8.212/1991, ao apresentar Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais previdenciárias.

Consta do Relatório Fiscal da Multa (fls. 09/11), dentre outras informações, que os lançamentos têm por fato gerador a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais a serviço da autuada, mas que formalmente estavam registrados como empregados da empresa N&C Indústria e Comércio de Calçados Ltda. CNPJ 05.026.694/000150.

Da leitura que se faz no Relatório Fiscal da Multa colhe-se algumas informações, a seguir sintetizadas.

1. As empresas N&C Indústria e Comércio de Calçados Ltda. e C&N Calçados Ltda., foram objeto do procedimento de fiscalização relativamente às contribuições previdenciárias.

2. A N&C constituiu a empresa C&N Calçados Ltda., sob o revestimento de empresa distinta e independente e para tanto, em seus contratos sociais fez-se constar sócios interpostos. A partir da constituição da C&N, iniciou-se um esvaziamento de empregados da N&C, os quais foram sendo demitidos e em seguida admitidos pela C&N. Assim, encoberto por uma aparente regularidade, sua produção foi sendo totalmente "terceirizada" a título de uma pretensa "industrialização por encomenda" pela empresa interposta que, por ser optante pelo SIMPLES, tem suas contribuições substituídas, vantajosamente, pelo sistema de pagamento único sobre o faturamento.

3. Diante das evidências, conclui-se que a C&N Calçados Ltda. foi criada com a única finalidade de formalizar os registros dos empregados, sendo totalmente controlada pela empresa mãe, a N&C Ind. e Comércio de Calçados Ltda., e assim eximir essa do pagamento de contribuições previdenciárias e outros tributos.

4. Comprovada que a empresa C&N Calçados Ltda. não possui patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto social, foi emitida a Representação Fiscal para Baixa do seu, CNPJ 05.311.103/0001-96, através do Processo nº 13971.000174/2008-01.

A autoridade lançadora esclarece que os fatos geradores das contribuições lançadas são as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais registrados na C&N Calçados Ltda., discriminadas em folhas de pagamento, não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social (GFIP), devido à informação incorreta no campo referente à opção do Simples, no período de 08/2005 a 12/2009. Diz, ainda, que foram considerados como créditos os valores destinados ao INSS, recolhidos em DARF cód. 6106, nesse período.

Informa, também, que foi aplicada a multa no seu percentual máximo (150%), porquanto restou caracterizada a prática de fraude prevista no art. 72 da Lei 4.502/64, bem como que será aplicada a partir da competência 12/2008, uma vez que os citados dispositivos passaram a produzir seus efeitos somente a partir da edição da MP nº 449/2008.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada do Auto de Infração, a interessada apresentou impugnação tempestiva que se encontra às fls. 372/431, mediante procurado regularmente constituído às 356/357, fundamentando-se nas razões e direitos a seguir sintetizados.

1 - Da Fiscalização

No presente tópico a impugnante apenas se ocupa em relatar as conclusões da auditoria fiscal.

2 Da Configuração Da Decadência

Defende que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se inicia da

data do fato gerador, de acordo com a redação do § 4º, do art. 150, do CTN. Portanto, os fatos geradores ocorridos antes de 28/09/2005 estão alcançados pela decadência.

3 Ilegitimidade Passiva - Nulidade Do Lançamento Tendo Em Vista O Erro Na Identificação Do Sujeito Passivo

Sustenta que não há fundamento legal para figurar como contribuinte do lançamento proposto, porquanto não existe vinculação com os segurados formalmente vinculados a C&N Calçados Ltda..

Alega que a C&N produz/fornece também para outras empresas e que toda a relação entre as empresas é as claras, não há estratégias ocultas, nem ilegalidades neste procedimento.

Prossegue aduzindo que "(...) caso fosse prevalecer o entendimento da fiscalização, de que falta autonomia, independência à C&N Calçados Ltda., ou ainda que não possui patrimônio e capacidade operacional necessários a realização de seu objeto social, o que somente se admite a título de argumentação, caberia neste caso a fiscalização excluir a C&N do SIMPLES, nos termos do art. 29, IV da LC nº 123/2006 (nova redação do disposto no inciso IV do art. 14 da Lei nº 9.317/96). Após a exclusão da C&N CALÇADOS LTDA. do SIMPLES, caberia, ainda a título de argumentação, o lançamento de eventuais tributos contra esta, e quando muito, a Impugnante figuraria apenas como responsável solidária, conforme preceitua o CTN em seus artigos 121 a 124".

4 Nulidade Do Lançamento Pela Ausência De Fundamento Legal Para O Lançamento Tributário Em Face Da Impugnante.

Novamente, defende a omissão de fundamento legal que alicerce o lançamento.

Diz que a Auditora "tenta convencer que a C&N seria uma empresa de "fachada", ou seja, interposta na contratação de mão de obra da Impugnante ", considerando, por mera presunção, os empregados da N&C Ind. e Com. de Calçados Ltda. segurados vinculados a C&N Calçados Ltda..

Alega que "não consta do relatório fiscal, nem mesmo do anexo intitulado "FLD FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO", nenhuma fundamentação legal que justifique o lançamento fiscal em face da Impugnante".

5 Da Atividade Lícita E Transparente Da impugnante E Da C&N Calçados Ltda. E Das Provas Que Esta Possui Patrimônio E Capacidade Operacional Necessária A Realização De Seu Objeto Social

Alega ausência de provas concretas para os fatos apontados pela Fiscal, haja vista que apresentou apenas presunção da ocorrência do fato gerador.

Esclarece que caberia a C&N Calçados apresentar as provas e fundamentos para os fatos apontados pela fiscalização, uma vez que o lançamento foi equivocadamente efetuado em seu nome.

Defende que a fiscalização não fez prova de que realmente controlava a C&N, uma vez que não juntou nas autos provas como assinatura de cheques da C&N pelo Sr. Hermínio, procurações para este, etc...

Reforça a afirmativa de que a C&N Calçados Ltda. é totalmente independente e autônoma, e que seus sócios são totalmente distintos e desvinculados, possuindo apenas relação comercial com a mesma.

Prossegue esclarecendo que a C&N Calçados Ltda. apura e paga regularmente suas contribuições previdenciárias, na forma de tributação pelo Simples.

Relata situações, a seguir sintetizadas, a qual entende que a C&N possui autonomia:

a) a C&N Calçados Ltda. apresentou todos os seus livros e registros contábeis e fiscais, os quais registram suas transações.

h) possuiu veículos próprios, um Fiat Fiorino e um ônibus que é utilizado para o transporte de seus empregados.

c) possui máquinas utilizadas na fabricação de calçados, devidamente registradas.

d) possui contas bancárias junto ao Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal, nas quais movimentam seus recursos financeiros e realiza diversas operações como de empréstimos.

e) contrata e paga apólice de Seguro de Risco de engenharia, conforme se verifica do contrato.

f) adquire e paga suas aquisições de ativo imobilizado e quando não são próprios são respaldados por contratos.

g) a sua sede localiza-se em imóvel locado de sua propriedade conforme se verifica do contrato de locação. E que, embora o imóvel localizar-se no mesmo terreno, as sedes são distintas: o parque fabril no galpão locado e a parte administrativa em imóvel ao lado do galpão.

h) possui conta de energia e contas de telefone individualizadas e devidamente contabilizadas.

i) sua atividade é a fabricação de calçados.

j) produz e vende seus produtos a terceiros, como a título de exemplo, para as seguintes empresas: Calçados John Ltda., Victor Abreu Calçados Ltda., Calçados Bom Passo Ltda., Carioca Calçados Ltda., Abreu Comércio do Vestuário Ltda.,

Marcos Abreu Comércio de Calçados Ltda, Arnaldo Gabriel, dentre outras, conforme faz prova os documentos.

l) contrata e paga apólice de Seguro de Vida Empresarial para seus empregados.

m) os empregados registram seu cartão ponto totalmente independente, inclusive possui contrato de prestação de serviços com a empresa Pontual Informática Ltda., que é responsável pela manutenção do sistema de gerenciamento de Ponto da C&N Ltda..

o) contrata e paga os serviços médicos para atendimento de seus funcionários, bem como os serviços de fonoaudióloga e ainda os serviços de assessoramento técnico em medicina do trabalho.

n) possui certificação ambiental (Fatma), bem como os devidos alvarás sanitários, de localização e vistoria do corpo de bombeiros. Esclarece que nas operações de empréstimos quem consta como avalistas nos contratos são os sócios da C&N Calçados Ltda, ou seja, Sr. Osmar e Sra. Teresinha.

Levanta o seguinte questionamento: "se fosse admitir que a C&N CALÇADOS LTDA fosse interposta pessoa, porque a Impugnante que é tributada pelo Lucro Real, adquiriria as máquinas através da C&N, que é tributada pela sistemática do SIMPLES?".

Ressalta que não é o fato de ser filho do sócio da C&N Calçados Ltda., que estar impedido de promover parceria comercial com a mesma. E, ainda, que é uma dos principais clientes da C&N Calçados e não cliente exclusivo, como quis parecer o Fiscal.

Por fim, assevera que a fiscalização não poderia desconsiderar as provas aqui referidas e disponibilizadas, uma vez que além de demonstrarem a segregação, autonomia e independência da C&N Calçados Ltda. comprovam que possui patrimônio e capacidade operacional necessária a realização de seu objeto social.

6 - Da Contabilidade Regular Da Impugnante, Bem Como Da C&N Calçados Ltda. Das Livros Como Prova A Favor Da Impugnante

Sustenta que possui livros contábeis e fiscais devidamente registrados na JUCESC, os quais registram todas as suas transações, bem como não há nenhum tipo de confusão entre os livros, registros, documentos, movimentação de recursos, etc. com a C&N Calçados Ltda., haja vista que ambas apuram regularmente seus tributos.

Defende que se a contabilidade das empresas não foi desconsiderada os livros contábeis possuem eficácia probatória em seu favor, portanto a fiscalização não tem elementos para considerar a C&N Calçados Ltda. como interposta pessoa.

7 - Nulidade Do Lançamento Pela Ausência Nos Autos De Documentos Mencionados Pela Fiscalização Inexistência Nos Autos De Cópia Integral Do Processo Nº 13971.000174/2008-01 Nulidade Pelo Cerceamento De Defesa

Esclarece que "a Auditora para justificar o lançamento, estaria se valendo de provas constantes do Processo nº. 13971.000174/2008-01, no qual estaria supostamente comprovado que a empresa C&N Calçados Ltda. não possui patrimônio e capacidade operacional necessária para realização do seu objeto social". Todavia, alega que não foi anexado ao presente feito, cópia integral do Processo nº. 13974.000174/2008-01, de forma a poder exercer o seu direito ao contraditório e ampla defesa.

Defende que o referido processo trata da Representação Fiscal para baixa do CNPJ da C&N e não do seu. Por conseguinte não tem como responder por fatos que não lhe diz respeito.

Novamente aborda a questão de ausência de fundamento e de provas para os fatos que suportaram o lançamento, bem como que o Processo nº. 13971.000174/2008-01 não consta dos autos.

8 Nulidade Pela Utilização De Prova Emprestada

Sustenta que a utilização do processo nº 13971.000174/2008-01 torna nulo o lançamento, em vista da impossibilidade de utilização de prova emprestada.

Explica que o STJ vem declarando nulo os lançamentos que se valem de forma indiscriminada de prova emprestada, especialmente quando constitui o único elemento de convicção a respaldar o convencimento do julgador.

Relata que cabe a fiscalização intimar o Contribuinte e fazer as diligências de forma a buscar a situação fática atual encontrada pela fiscalização. Todavia, a fiscalização utiliza como único elemento de convicção, supostas diligências realizadas em 2007 constante do referido processo nº 13971.000174/2008-01

9 Nulidade Do Lançamento Em Vista Das Inconsistências Da Informação Fiscal Anexa Ao Combatido Auto De Infração Informação Fiscal Prestada No Processo Nº 13971.000174/2008

Protesta contra às diligências realizadas a partir de 09.05.2010, apontando vários argumentos que entende serem equivocados.

Ressalta que, apesar da importância das supostas constatações, a fiscalização não anexa aos autos nenhuma prova de tais argumentos.

Diz que não procede a informação de que "trata-se de um único parque fabril, e não existe nenhuma construção AO LADO onde pudesse se instalar outra empresa;", haja vista que possui um contrato locando um imóvel à C&N Calçados Ltda..

Também alega que não procede a informação de que a estrutura das empresas resume-se apenas a "um prédio principal onde no térreo estão instalados a recepção e o setor produtivo e no piso superior, que se trata de um mezanino, funciona a parte administrativa e a sala de exposição de produtos fabricadas pela empresa C&N", porquanto sua sede é na parte superior do galpão sendo o acesso único pela parte da frente do imóvel. Já, a C&N esta localizada no mesmo terreno, porém com parque fabril no galpão locado e a parte administrativa em imóvel ao lado do galpão.

Assevera que não consta do uniforme dos empregados da C&N Calçados "o logotipo C&N CONTRAMÃO, que é o nome de fantasia da N&C".

No tocante ao fato de que "apresentou um livro ponto referente aos anos de 2009 e 2010".explica que isso vem a comprovar que os empregados da C&N Calçados Ltda. registram seu cartão ponto totalmente independente dos seus empregados. Até porque a C&N possui contrato de prestação de serviços com a empresa Pontual Informática Ltda., que é responsável pela manutenção do sistema de gerenciamento de Ponto.

Sustenta que a Auditora não documentou as situações relatadas, sequer há fotos registrando.

Alega que há uma insistência da Fiscal em tentar impor suas presunções desacompanhadas de qualquer meio probatório e que isso fica claro quando afirma que "Foram entrevistados alguns empregados das empresas envolvidas, onde a grande maioria (entrevistas anexas) afirma que o Sr. Osmar raramente vai até a empresa e outros nem sabem quem ele é", fato que não concorda.

Esclarece que foram entrevistados mais de 30 empregados da C&N, e estes informaram que o dono da C&N era o Sr. Osmar e da N&C o Sr. Herminio. Portanto, eles não informaram que "o Sr. Osmar raramente vai até a empresa", mas sim que "o Sr. Osmar vai de vez em quando na empresa", o que representa dizer que atualmente o Sr. Osmar comparece com menos frequência na empresa, o que é diferente de "raramente" como afirma a Fiscal.

Quanto à afirmação de "que a empresa não possui equipamentos de informática e nem móveis e utensílios, itens importantes para o funcionamento de suas atividades", alega que não é verdade. Explica que os equipamentos de informática e móveis não são atuais, e que foram cedidos pelo sócio, motivo pelo qual não constam da contabilidade da C&N.

Em relação à presunção de que na 'relação PESSOAL X FATURAMENTO a empresa vem mantendo a mesma situação descrita no item 2.1.9, ou seja, apesar do incremento anual do faturamento da N&C, a sua média de empregados em relação a sua produção continuou diminuindo a cada ano, enquanto a C&N aumentou seu quadro funcional", diz que não há nada de anormal ou irregular na análise proferida pela fiscalização.

Explica que vem mantendo em seus quadros o mesmo número de empregados, proporcional ao faturamento em torno de 5 milhões/ano, e sempre contando de 12 a 14 empregados, pois direciona suas atividades para a parte comercial, não necessitando de um número maior de empregados, enquanto que a C&N tem suas atividades diretamente relacionadas à produção, o número de empregados oscila de acordo com a necessidade.

Esclarece, ainda, que seu faturamento se manteve estável desde 2005, não justificando aumento do número de empregados e que a C&N, de 2005 a 2009, também não teve grandes alterações no número de empregados.

Da mesma forma defende que não procede a afirmação que "o esvaziamento de pessoal da N&C, continua sendo praticada pela empresa, ou seja, aumenta o número de empregados da C&N e diminui na N&C. Alega que a Auditora apresenta quadros

constando períodos desde 2002, mas que no período objeto do lançamento não houve nenhum esvaziamento.

Contesta a afirmação da fiscalização de que "todo o faturamento (receita bruta) da empresa C&N CALÇADOS LTDA (optante do Simples) continua sendo resultante de serviços prestados, EXCLUSIVAMENTE, para a empresa N&C INDUSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA", pois é a principal cliente da N&C Calçados e não o cliente exclusivo.

Defende que a Fiscal deveria ter submetido o contrato original à perícia e não ter insinuado que estaria eivado de irregularidade por supostamente não apresentar "as características de deterioração causadas pelo tempo".

Entende que se a C&N Calçados afrontou a Lei do Simples por exercer atividade vedada prestar serviços com locação de mão de obra o que somente se admite a título de argumentação, caberia a fiscalização excluí-la do referido regime de tributação especial e lançar contra a mesma os eventuais tributos, e quando muito, a impugnante figuraria como responsável solidária.

No tocante ao comprovante de pagamento de títulos da JRS Editora e um termo de audiência trabalhista da C&N, dois elementos de provas utilizado pela Auditora, esclarece que o título foi emitido equivocadamente pelo fornecedor em nome da C&N quando o correto seria em seu nome e que na ata

trabalhista houve uma pequena confusão no momento da sua elaboração.

Segue refutando alguns pontos da informação fiscal, defendendo alguns respostas do Sr. Osmar aos questionamentos da Fiscal. Diz que não faz sentido exigir que o Sr. Osmar pudesse precisar todos os números questionados.

Em relação à resposta de que a C&N Calçados "foi criada com o intuito de ajudar a N&C Indústria e Comércio de Calçados Ltda. (contramão), tanto é que até colocaram nomes parecidos", o que o Sr. Osmar estava tentando esclarecer é que a C&N poderia colaborar com a impugnante, produzindo para essa e também para outras empresas.

Não existindo nessa declaração nenhuma conotação no sentido de colaborar para reduzir eventual custo tributário.

Defende, ao contrário do afirmado pela Auditora que "estas informações prestadas tinham conotação de que foram decoradas" - que o Sr. Osmar tem conhecimento e uma visão clara do seu negócio.

10 - Da nulidade do lançamento em vista da desconsideração da personalidade jurídica da c&n calçados ltda. Em total inobservância à lei.

òustenla que a Auditora nao tem a prerrogativa de determinar a anulação ou desconsideração latu sensu da personalidade jurídica da empresa mencionada.

Diz que a desconsideração carece de procedimento especial mediante processo judicial Ou seja, esta figura jurídica pretendida pela fiscalização reclama ordem judicial a autorizar a adoção do procedimento Faz referência a doutrina no sentido de que não há solução legislada específica para amparar o entendimento da Auditora.

Aduz que se impõe percorrer a via judicial para descaracterizar a personalidade jurídica, após profunda análise das provas carreadas.

11 Da Obrigação Da Fiscalização Em Buscar A Verdade Material

Sustenta que a Fiscal desprezou o princípio da verdade material, pois se baseia somente de presunções desprovidas de meio probatório válido e amparo técnico necessários.

Esclarece que a busca da verdade material se constitui em verdadeira obrigação da autoridade fiscal, devendo essa averiguar se a situação informada pela empresa corresponde à realidade, e não simplesmente desclassificar processo empresarial legítimo e extremamente difundido no meio empresarial, com base em meras suposições.

12 Da Indevida Representação Fiscal Para Fins Penais (RFFP) —Da Inexistência De Crime Contra Ordem Tributária

Aduz, pela simples leitura do dispositivo que fundamentou a RFFP, que labora em grave erro a Auditora, em vez que para caracterizar a conduta típica do referido dispositivo faz-se necessário a supressão ou redução da contribuição social previdenciária associada a omissão (não menção) de receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e outros fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Diz que não houve omissão de receitas, remunerações pagas ou creditadas e outros fatos geradores de contribuições previdenciárias, pois, assim como a C&N Calçados, declara toda a receita e informa todos os seus empregados.

Sustenta que é dever da fiscalização demonstrar minuciosamente os fatos e as provas hábeis e idôneas que denotem o dolo ou o evidente intuito de fraude, ou sonegação praticado pela Impugnante, o que não o fez porque inexistem.

Defende que todas as solicitações de documentos e informações foram atendidas, tendo sempre agido às claras.

Alega que não há de se falar em ilícito tributário, justificador de representação fiscal para fins penais, quando não comprovada a

conduta dolosa caracterizadora da sonegação. E, conforme amplamente exposto na presente impugnação, nenhum valor é devido a título de contribuição previdenciária.

13 Da Improcedência Da Aplicação Da Multa, Especialmente Agravada, Haja Vista A Ausência Dos Pressupostos Autorizadores De Sua Imposição Inexistência De Dolo E Da Alegada Fraude

Em relação à multa aplicada a autoridade fiscal aplicou a multa qualificada por entender que houve simulação na (...) contratação de empregados pela N&C IND. E COMERCIO DE CALÇADOS LTDA através de interposta pessoa jurídica (C&N CALÇADOS LTDA), constituída em separado para ser optante pelo SIMPLES e com o objetivo de afastar as contribuições patronais destinadas à seguridade social".

Todavia, esclarece que o que autoriza o agravamento da penalidade, do ponto de vista fiscal, é o dolo, o qual não está presente na conduta da autuada.

Assevera que não há como considerar que tenha cometido alguma conduta dolosa que possa caracterizar fraude, e ainda que se admita que a C&N Calçados Ltda. tenha interpretado erroneamente a legislação adotando como forma de tributação o SIMPLES, o certo é que não se trata de inadimplemento fraudulento.

Prossegue colacionando vários julgados no sentido da exigência da multa qualificada somente nos casos de evidente intuito de fraude devidamente comprovada.

Saliente que não há de se cogitar da existência de fraude, sonegação, quando foi disponibilizado à fiscalização, e esta teve em seu poder, todos os documentos e elementos necessários para o lançamento.

Contesta a aplicação da multa agravada por presunção de conduta fraudulenta, pois somente se justifica a aplicação da multa agravada através da sonegação de informações, falsidade de informações e falsidade ideológica.

Conclui, que tendo em vista a falta de produção segura e inequívoca de elementos que comprovem a fraude e sonegação, mediante conduta dolosa, nada mais justo que, se devidos forem os tributos objeto da fiscalização, o que se admite somente a título de argumentação, que não se aplique a multa agravada.

Por fim, requer a aplicação do princípio in dubio pro réu, nos termos do art. 112 do CTN.

14 Do Pedido Diante de todo o exposto, requer:

a) que o procedimento fiscal, pelos vícios que contém, seja considerado nulo, e em consequência, seja tornado insubsistente e nulo os Autos de Infração, pelo exame do mérito aqui arguido.

b) na improvável hipótese de manutenção do lançamento, o que se admite a título de argumentação, requer se alternativamente, seja reconhecida a decadência dos períodos anteriores a 28.09.2005, posto que o lançamento do referido crédito ocorrerá tão somente em 28 de setembro de 2010.

c) que seja afastada a Multa aplicada indevidamente

d) a concessão de produção de todos os meios de prova em

direito admitidas, especialmente a documental inclusa, pericial, bem como as demais que se fizerem necessárias, e ainda, a concessão de curto espaço de tempo para juntada de novos documentos que se façam necessários.

e) que todas as intimações relativas a presente defesa, sejam encaminhadas aos advogados que a esta subscrevem, com endereço na rua Dr. Amadeu da Luz, n.º 100, salas 901 e 903, Centro, Blumenau —SC, CEP 89010160.

É o relatório.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega/questiona, em síntese:

- Decadência.
- Não obrigatoriedade da entrega da GFIP em relação aos fatos apontados. É o relatório

Tendo em vista que o Relatório Fiscal e a decisão recorrida fazem menção ao processo n.º: 13971.000174/2008-01, referente à empresa C&N CALÇADOS LTDA, cujo assunto é "REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA INAPTIDÃO DE CNPJ", este processo baixou cm diligência para informar acerca do resultado do Processo n.º 13971.000174/2008-01.

Em resposta à diligência, a DRF Blumenau informou que a empresa C & N Calçados Ltda foi "baixada por inexistência de fato91.

1.Em atendimento à Resolução n.º 2403-000.167 da 4a Câmara/3º Turma Ordinária do CARF, que baixou o presente processo em diligência, para informação sobre o resultado do processo de n.º 13971.000174/2008-01, informamos que o processo encontra-se

arquivado nesta Delegacia e que a Representação Fiscal para Inaptidão de CNPJ, objeto do citado processo, foi acatada e a empresa C&N Calçados Ltda foi baixada por inexistência de fato, conforme

documentos comprobatórios extraídos daquele processo e anexados às fls. 918/922 deste processo.

Cientificada do resultado da diligência, a recorrente apresentou nova manifestação onde alega/questiona, em síntese:

- Multa aplicada às competências anteriores à MP 449/2008.

- Declaração de inaptidão: "em que pese a decisão tomada nos autos do processo relativo à declaração de inaptidão ter sido tomada em caráter definitivo, faz-se necessário esclarecer que a decisão tomada naqueles autos não pode vincular os julgadores do CARF."

- Reapresenta argumentos afirmando a legalidade das operações.

É o relatório.

Vale lembrar que em 13 de setembro de 2012, o órgão julgador de primeira instância proferiu o acórdão 07-29.856 5ª Turma da DRJ/FNS, fls. 172 a 195, negando provimento à impugnação da contribuinte e que o recurso voluntário foi interposto às fls. 199 a 211.

Em 16 de julho de 2013, a 3ª turma da 4ª câmara desta seção de julgamento, converteu em diligência o julgamento do recurso da contribuinte, através da resolução nº 2403-000.164- 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, a fim de que a Delegacia de origem informe acerca do resultado do Processo nº 13971.000174/200801, que trata da REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA INAPTIDÃO DE CNPJ.

Em resposta à solicitação de diligência, a unidade de origem informou que o processo encontra-se arquivado nesta Delegacia e que a Representação Fiscal para Inaptidão de CNPJ, objeto do citado processo, foi acatada e a empresa C & N Calçados Ltda foi baixada por inexistência de fato, conforme documentos comprobatórios extraídos daquele processo e anexados às fls. 275 a 280 deste processo.

Após a ciência do resultado da diligência, a contribuinte apresentou manifestação às fls. 933/968, debatendo sobre temas ligados à improcedência da multa aplicada nas competências anteriores à vigência da MP 449/08 e sobre a declaração de inaptidão suscitada pela fiscalização e objeto da diligência, sob os argumentos de que, independentemente do resultado do processo relativo à inaptidão de CNPJ da empresa C&N Calçados Ltda, devem prevalecer os argumentos articulados pela ora Recorrente, por serem mais embasados e corresponderem à realidade dos fatos e não em meras presunções, como os argumentos utilizados pela fiscalização.

Os autos do processo foram encaminhados para julgamento do CARF.

Após a impetração de embargos da PGFN, o novo conselheiro relator designado, fls. 316, devolveu o processo para o presidente da turma sob os argumentos de que estaria faltando o acórdão do recurso voluntário e os embargos de declaração.

Em 05 de fevereiro de 2018, foi emitido um novo acórdão, o acórdão de nº 2201004.058 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, proferindo uma nova decisão, fls. 318 a 324, cuja ciência pelo contribuinte, deu origem aos embargos em debate, fls. 337 a 344, conforme os trechos dos referidos embargos, a seguir transcritos:

1. DA CONTRADIÇÃO - SITUAÇÃO ANÓMALA - ACÓRDÃO Nº 2201-004.058 PROFERIDO EM PROCESSO JÁ JULGADO PELO CARF EM 12/03/2015 (ACÓRDÃO 2403-002.9891

Denota-se, através de uma breve leitura dos autos, que houve um grave equívoco deste r. Conselho, ao julgar o Recurso Voluntário interposto pela Embargante duas vezes e com resultados completamente

divergentes, sendo o primeiro em 12/03/2015 e o segundo em 05/02/2018.

Vejamos:

Após fiscalização na empresa ora Embargante, pelos r. Auditores da Secretaria da Receita Federal do Brasil em Blumenau, houve lavratura dos Autos de Infração DEBCAD nº 37.300.987-9, nº 37.300.988-7 e 37.300.989-5. Cada auto de infração foi formalizado através de um processo administrativo, de nºs 13971.004284/2010-58, 13971.004283/2010-11 e 13971.004282/2010-69, respectivamente, todos apensos entre si.

Para cada lançamento, a ora Embargante apresentou, no prazo legal, Impugnação de Lançamento, que foi objeto de julgamento pela Delegacia de Julgamento de Florianópolis - SC, a qual, entretanto, julgou improcedentes todas as 3 (três) impugnações.

Após intimação da Embargante, esta interpôs Recurso Voluntário contra cada acórdão da DRJ-FNS.

(...)

O recurso do processo em epígrafe foi julgado e o processo está pendente de intimação do contribuinte acerca do acórdão, conforme movimentação anexa.

O resultado do julgamento para os três processos foi no sentido de prover parcialmente os recursos voluntários, em síntese, nos seguintes termos:

> Processo nº 13971.004284/2010-58 (Decisão nº 2403-002.989): Provimento parcial do recurso, para determinar que a multa por descumprimento de obrigação acessória fosse calculada segundo a regra do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, ou seja, R\$ 20,00 para cada 10 informações incorretas (conforme e-mail anexo);

> Processo nº 13971.004282/2010-69 (Decisão nº 2403-002.987): Provimento parcial do recurso, para determinar até a competência 11/2008, a exclusão da multa de ofício e o recálculo da multa de mora, nas competências em que foi aplicada (conforme acórdão e e-mail anexos).

Todavia, estranhamente, não se tem notícias, nos presentes autos, do paradeiro do documento do acórdão de julgamento referente ao processo em epígrafe (nº 13971.004284/2010-58), muito embora referido acórdão tenha até mesmo recebido numeração de referência (nº 2403-002.989,

conforme se infere do movimento do processo em anexo, cujo resultado foi no sentido de prover parcialmente o recurso voluntário interposto pela contribuinte (para determinar que a multa por descumprimento de obrigação acessória fosse calculada

segundo a regra do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, ou seja, R\$ 20,00 para cada 10 informações incorretas).

(...)

Com efeito, a CONTRADIÇÃO no caso em tela é explícita. Houve dois julgamentos para um só recurso. O primeiro, o julgou parcialmente procedente; já o segundo, realizado indevidamente, o julgou improcedente.

Obviamente, impõe-se a prevalência do primeiro julgado

(12/03/2015).

Dito isso, aludida contradição deve ser sanada, atribuindo-lhe efeito modificativo, com a anulação do segundo julgamento do Recurso Voluntário, cuja sessão foi realizada em 05/02/2018, haja vista já ter sido legitimamente julgada em sessão do dia 12/03/2015, sob pena de nulidade processual, o que desde já se requer.

Ato seguinte, requer a intimação do contribuinte do teor do acórdão de nº 2403-002.989 (proveniente da sessão de julgamento do dia 12/03/20) 5), para que lhe seja oportunizado a oposição de embargos de declaração e/ou interposição de recurso especial.

Às fls. 351 a 383, é anexado a este processo, o acórdão 2403-002.987 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, referente ao processo 13971.004282/2010-69.

Às fls. 385 a 416, é anexado a este processo, o acórdão 2403-002.988 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, referente ao processo 13971.004283/2010-11.

No despacho de admissibilidade dos embargos, fls. 421 a 425, emitido pelo presidente desta turma de julgamento, foram admitidos os Embargos como Inominados, determinando a distribuição do presente processo ao Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra para relatoria e nova inclusão em pauta para a prolação de um novo acórdão, conforme os trechos do referido despacho, a seguir transcrito:

O vício apontado pode ser assim resumido:

A embargante alega que em sessão de 12/03/2015 foram incluídos em pauta julgados 3 processos, cujo resultado do julgamento foi no sentido de dar parcial provimento aos recursos voluntários, em síntese, nos seguintes termos:

Processo nº 13971.004284/2010-58 (Decisão nº 2403-002.989): Provimento parcial do recurso, para determinar que a multa por descumprimento de obrigação acessória fosse calculada segundo a regra do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, ou seja, R\$ 20,00 para cada 10 informações incorretas (conforme e-mail anexo);

Processo nº 13971.004283/2010-11 (Decisão nº 2403-002.988): Provimento parcial do recurso, para determinar até a competência 11/2008, recálculo da multa de mora, nas competências em que foi aplicada (conforme acórdão e e-mail anexos);

Processo nº 13971.004282/2010-69 (Decisão nº 2403-002.987): Provimento parcial do recurso, para determinar até a competência 11/2008, a exclusão da multa de ofício e o recálculo da multa de mora, nas competências em que foi aplicada (conforme acórdão e e-mail anexos).

Destaca que. "estranhamente, não se tem notícias, nos presentes autos, do paradeiro do documento do acórdão de julgamento referente ao processo em epígrafe (nº 13971.004284/2010-58). muito embora referido acórdão tenha até mesmo recebido

numeração de referência (nº 2403-002.989, conforme se infere do movimento do processo em anexo, cujo resultado foi no sentido de prover parcialmente o recurso voluntário interposto pelo contribuinte (para determinar que a multa por descumprimento de obrigação acessória fosse calculada segundo a regia do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, ou seja, R\$ 20,00 para cada 10 informações incorretas)".

Aponta que há inclusive, despacho de encaminhamento às efls. 316 dando conta dessa situação, todavia, e sem nenhum fundamento, foi proferido novo acórdão, mediante novo julgamento, no dia 05/02/2018.

(...)

a) Contradição entre as decisões proferidas sob nº 2403-002.989 e nº 2201-004.058

A embargante alega que há contradição no julgamento de recurso voluntário por esta turma em sessão de 05/02/2018, quando já havia um julgamento referente ao mesmo recurso voluntário, realizado em 12/03/2015, plenamente válido e consubstanciado no Acórdão nº 2403-002.989.

Compulsando os autos, verifica-se que não há dentre as peças processuais referido documento, todavia, analisando as informações constantes da ata de julgamento e do sítio do CARF referente ao processo sob exame, encontra-se a informação da existência de julgado realizado em 12/03/2015, consubstanciado no Acórdão nº 2403-002.989.

A existência de decisões conflitantes (ou de mais de uma decisão) não se apresenta como uma das situações ensejadoras do acolhimento de Embargos de Declaração previsto no art. 65 do RICARF, uma vez que a contradição ali destacada deve ser entre a decisão e os seus fundamentos.

Todavia, entendo ser aplicável ao caso o art. 66 do Anexo II do RICARF, decorrente de erro material devido a lapso manifesto, uma vez que não há qualquer menção, no corpo do Acórdão embargado, à situação descrita e comprovada pelo embargante.

Desta forma, recebo os aclaratórios na condição de Embargos Inominados, para que seja verificado, junto à Coordenação Geral de Gestão do Julgamento - COJUL, a existência do referido Acórdão de nº 2403-002.989 e procedimentos correlatos.

Conclusão

Assim, por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões expressas no presente Despacho, no uso das competências a mim conferidas pelo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, admito os Embargos como Inominados, determinando a distribuição do presente processo ao Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra para relatoria e nova inclusão em pauta para prolação de um novo acórdão.

Às fls. 445 a 486, é apresentado o recurso voluntário referente ao processo 13971.004283/2010-11.

Às fls. 487 a 524, é apresentado o recurso voluntário referente ao processo 13971.004282/2010-69.

O Acórdão do primeiro julgamento do recurso voluntário referente a este processo, ocorrido em 12 de março de 2015, paradigma do objeto dos presentes embargos, foi anexado às fls. 540 a 566.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

Os presentes embargos foram formalizados dentro do prazo legal e preenchem os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo acolhê-los e, por isso mesmo, passo a apreciá-los conforme determinado pelo presidente desta turma por ocasião da análise de admissibilidade dos referidos embargos.

Como demonstrado na relatoria destes embargos, observa-se que os embargos foram gerados em consequência do fato de que, mesmo tendo decisão válida proferida no julgamento do processo em tela, através do acórdão 2403-002.989 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, datada de 12 de março de 2015, dando parcial provimento ao recurso voluntário da contribuinte; em 05 de fevereiro de 2018, foi proferido um novo acórdão, no caso, o acórdão de nº 2201-004.058 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, negando total provimento ao recurso voluntário.

Analisando os autos, percebe-se os últimos atos antes do acórdão de 2015, onde consta no processo o retorno da diligência solicitada pela extinta 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara de julgamento, sendo que, após o retorno da diligência, a contribuinte apresentou manifestação de conformidade.

Em 12 de junho de 2017, o novo relator designado para o processo, devolve-o ao presidente da turma, sob os argumentos de que não foram encontrados o recurso voluntário e nem os embargos de declaração.

Em 05 de fevereiro de 2018, foi proferido um novo acórdão, no caso, o acórdão 2201-004.058– 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, negando total provimento ao recurso voluntário. Após a ciência deste novo acórdão, a contribuinte impetrou embargos de declaração suscitando a contradição através da existência de duas decisões diferentes.

Após a análise da admissibilidade, o presidente desta turma de julgamento solicitou a confecção de um novo acórdão, clareando as dúvidas suscitadas pela contribuinte.

Considerando que não consta no processo nenhum elemento de nulidade referente ao primeiro acórdão de nº 2403-002.989 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, datado de 12 de março de 2015 que pudesse vir a maculá-lo, entendo que DEVE SER ANULADO o novo acórdão de nº 2201-004.058– 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, datado de 05 de fevereiro de 2018, haja vista o fato de que já não existia mais litígio a ser julgado, pois já havia uma decisão válida.

Portanto, além de desconsiderar o acórdão de nº 2201-004.058– 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, datado de 05 de fevereiro de 2018, deve-se dá ciência à contribuinte destes aclaratórios, a fim de que adote os procedimentos que julgar cabíveis.

Em tempo:

Por questões de economia processual, considerando que os temas afetos a este processo são interligados aos processos 13971.004282/2010-69 e 13971.004283/2010-11, pois, fazem parte da mesma fiscalização e autuação, com acórdãos proferidos nos mesmos termos e, considerando também que a contribuinte interpôs embargos nos citados processos, anexarei a

este processo, com adaptações, a decisão sobre os embargos proferidos por ocasião do julgamento dos citados processos, no caso, a análise dos embargos proferidos nos processos de número 13971.004282/2010-69 e 13971.004283/2010-11.

No tocante à suscitada prescrição intercorrente, tem-se que os argumentos desta arguição não foram acatados por ocasião da análise de admissibilidade dos embargos.

Por questões didáticas, analisar-se-á os demais itens dos embargos apresentados pela contribuinte em tópicos separados, não necessariamente na ordem apresentada..

1 – DA CONTRADIÇÃO

Neste item dos embargos, a contribuinte levanta questionamentos no tocante ao fato de que o voto vencedor do acórdão em ataque, afastou o agravamento da multa qualificada pela não comprovação da ocorrência de fraude, de forma contraditória, o referido acórdão não reconheceu a decadência dos períodos anteriores a 28.09.2005, pois o acórdão aplicou a regra do art. 173, I do CTN, que seria cabível somente se comprovada a existência de fraude, simulação ou dolo, em vez do art. 150, § 4º do CTN.

Analizando os autos deste processo, em especial os motivos que levaram a autuação à qualificação da multa, e também o acórdão embargado, entendo que não assiste razão à embargante, pois, nas planilhas apresentadas, constam pagamentos efetuados a partir da competência 08/2005 e, considerando que a ciência da autuação ocorreu em 28/09/2010, não devem ser excluídos da autuação, os lançamentos anteriores à 31/12/2005. No caso, mesmo sendo descaracterizada a qualificação da multa, o presente processo trata de obrigações acessórias, cujo entendimento sumulado deste CARF é o de que a decadência é considerada de acordo com o artigo 173, I do CTN, que reza que o prazo decadencial começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte daquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Senão, veja-se a seguir, o artigo 173, I do CTN e as súmulas CARF 101 e 174:

Artigo 173, I do CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Súmula CARF 101

Súmula CARF nº 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Súmula CARF nº 174

Lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN

No caso, deve-se aplicar o regramento da contagem do prazo decadencial na forma do inciso I, do artigo 173 do CTN, pois, uma vez que, mesmo havendo pagamento e desqualificação da multa, deve ser aplicado o inciso I, do artigo 173 do CTN, haja vista o fato de que este lançamento se trata de descumprimento de obrigações acessórias.

2 - DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM FACE DA INOCORRÊNCIA DE DECISÃO TEMPESTIVA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA

Para a embargante, o artigo 24, da lei nº. 11.457/2007, estipula como prazo máximo para que seja proferida decisão administrativa, 360 dias, a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte e, no caso, considerando que a Impugnação ao auto de infração foi protocolizada em 27.10.2010, e a decisão proferida em 13.09.2012, referido prazo não foi respeitado, sendo mister o reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em exame, declarando-se, por conseguinte, nulo o acórdão recorrido e o auto de infração ora combatido.

No caso, entendo que a recorrente estaria suscitando uma espécie de prescrição intercorrente e, como se sabe, no processo tributário, não se aplica o referido instituto. Senão, veja-se a seguir, a súmula deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, que trata do tema:

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Ademais, complementando as minhas razões de decidir, utilizarei o acórdão 2402-008.912 - 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, datado de 04 de setembro de 2020, o que faço, com a apresentação de trechos dos mesmos, a seguir, transcritos:

De fato, tem razão o recorrente. Em parte. Com efeito, as normas existem e estão vigentes. No entanto, a consequência do seu descumprimento não tem aptidão para conduzir ao cancelamento do lançamento, como pretende o recorrente, porque elas não prevêm nem essa nem nenhuma outra penalidade. Logo, o seu descumprimento pode, quando muito, ensejar uma ordem judicial para que seu comando seja observado e nada mais. Afinal, tanto quanto o princípio da duração razoável do processo, o mesmo art. 5º da CF também prevê, no seu inciso EI, o princípio da legalidade, de modo que não se pode pretender extrair da lei o que dela não consta, máxime em se tratando de penalidade. Aliás, observe-se que a conclusão do Recurso Especial acima mencionado é exatamente nesse sentido, qual seja dar provimento à pretensão nele deduzida para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice".

Anoto, por fim, que é entendimento pacífico deste tribunal administrativo, expresso no enunciado de nº 11 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante e aplicação obrigatória pelos membros dos colegiados que o compõem, aquele segundo o qual "não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal".

3 - DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO ANTE A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA DA C & N CALÇADOS LTDA. EM TOTAL INOBSERVÂNCIA À LEI

Para a então recorrente, ao desconsiderar a personalidade jurídica da empresa C & N CALÇADOS LTDA, a fiscalização laborou em grave equívoco, que não pode ser suprimido, pois a Fiscalização procedeu à baixa do CNPJ da C & N CALÇADOS LTDA. (Processo nº. 13971.000174/2008-01), impedindo-a de manter folhas de pagamentos de funcionários, contrair empréstimos etc, inviabilizando totalmente a atividade da referida empresa.

A embargante demonstra omissão da decisão recorrida quando não analisa a afirmação de que a DRJ aduziu que “em nenhum momento da fiscalização descaracterizou a personalidade jurídica da empresa C&N. [...] A autoridade fiscal apenas abordou a questão da constituição do vínculo da forma em detrimento do vínculo material e apontou os desdobramentos desta constatação no modelo fiscal de tributação em face da mesma apresentar situação impeditiva prevista na legislação que rege a matéria” (fls. 539), onde, segundo a embargante, a DRJ desprezou os vários argumentos e provas apresentados às fls. 28 a 42 da impugnação.

No caso, para a então recorrente, a legislação pátria não atribui ao alvedrio da fiscal a aplicação da desconsideração, mas, sim, deixa aos Juízes e Tribunais o exame das circunstâncias do caso concreto para sua aplicação.

Analizando as supostas provas apresentadas e as referidas páginas da impugnação, percebe-se que toda a contenda da recorrente diz respeito ao processo 13971.000174/2008-01, onde foi proferida a baixa do CNPJ da empresa C & N CALÇADOS LTDA, onde, segundo o entendimento da fiscalização, seria uma interposição de pessoas, com a respectiva desconsideração da empresa e das ATIVIDADES desempenhadas, para a consequente exclusão do benefício fiscal pleiteado pela contribuinte de fato, no caso, a ora embargante.

Apesar do acórdão recorrido ter descaracterizado o intuito fraudulento, com a respectiva desqualificação da multa aplicada, em nenhum momento descaracterizou a conclusão firmada pela fiscalização de que a empresa C & N CALÇADOS LTDA era um artifício utilizado pela então recorrente no sentido de burlar a administração tributária para a redução de sua carga tributária.

Além do mais, analisando os autos, em especial o RELATÓRIO FISCAL DO AUTO DE INFRAÇÃO, denota-se que a fiscalização foi muito específica e contundente ao mencionar os indícios que a levaram a concluir pela interposição de pessoas, mencionando, especificamente, o que a levou a acreditar que a referida empresa de fato, era apenas um subterfúgio para burlar a fiscalização; como por exemplo, a comparação entre o faturamento de cada empresa e a evolução do número de funcionários, os sócios, o endereço, os maquinários, instalações e a evolução com o esvaziamento do número de funcionários da contribuinte em questão, sendo que, ao mesmo tempo eram contratados pela C & N CALÇADOS LTDA.

Além dos indícios apresentados, tem-se a seguir, a transcrição de trechos do relatório fiscal que configuram outros elementos de convicção:

Na verificação física realizada nas instalações da N & C Indústria e Comércio de Calçados Ltda, nesta incluída as entrevistas com alguns dos funcionários que se encontravam trabalhando, foi constatado o seguinte:

a) Os empregados laboravam no mesmo parque fabril, constituído de:

- uma construção térrea, separada do prédio principal apenas pelo portão de acesso dos funcionários e veículos de carga e descarga. Nesta construção havia uma sala onde estava instalado um único equipamento tipo ponto eletrônico, bem como uma área destinada a depósito de máquinas em desuso;

- Um prédio principal em que no térreo está instalada a recepção e o setor produtivo e piso superior onde funciona a parte administrativa e sala de exposição de produtos fabricados pela empresa;

b) A utilização de um único equipamento de ponto eletrônico para controle de acesso dos funcionários e registro dos horários de entrada e saída;

c) Os funcionários estavam utilizando uniforme que trazia o logotipo C&N/CONTRAMÃO. Destaca-se que Contramão é o nome de fantasia da N & C Indústria e Comércio de Calçados Ltda;

d) Todos os empregados entrevistados, na faixa de trinta, afirmaram que o proprietário da empresa para o qual trabalham é o sr. Hermínio, sócio-gerente da N&C;

e) Tal era o nível de integração dos empregados com o processo produtivo, que em nenhum momento foi possível identificar que havia mais de uma empresa prestando serviço naquele local;

f) Das informações obtidas nas entrevistas com os funcionários e no relatório do registro eletrônico de ponto em confronto com os documentos apresentados relativos ao registro de empregados, pode-se observar que quase todos os trabalhadores registrados na O & N Calçados Ltda (cerca de 80), eram da produção. Já os que exercem atividade-meio (almoxarife, auxiliar administrativo, auxiliar de serviços gerais, comprador, recepcionista e motorista), em torno de 10, estavam registrados na N&C;

Evidenciando-se um quadro de simulação, é de se questionar os objetivos pretendidos pela N & C Indústria e Comércio de Calçados Ltda. Considerando-se que a C & N Calçados Ltda é optante pelo simples desde a sua constituição em 20/09/2002, depreende-se que a migração de empregados vislumbrada da N & C Indústria e Comércio de Calçados Ltda para a C & N Calçados Ltda permitiu de início àquela obter vantagens indevidas em relação às contribuições previdenciárias devidas pelo empregador.

Mesmo que se reconhecesse a existência de fato da C & N Calçados Ltda, a sua opção pelo Simples naquela ocasião foi indevida nos termos da alínea “F”, do inciso XII, do artigo 9º, da Lei nº 9317, de 5 de dezembro de 1996, por tratar-se verdadeiramente de locação de mão-de-obra.

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

(...)

XII - que realize operações relativas a:

(...)

f) prestação de serviço vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra; (grifo acrescido).

Na esteira das vantagens indevidas auferidas com a simulação acima descrita, a N & C Indústria e Comércio de Calçados Ltda ainda apresentou notas fiscais de prestação de serviços de industrialização por encomenda, fornecidos pela C & N Calçados Ltda, na expectativa de compensar a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofias devida no período, bem como obter ressarcimento das mesmas a título de mercado externo, intento este frustrado pela glosa dos valores em questão.

Finalmente, frise-se que a N & C Indústria e Comércio de Calçados Ltda apresentou na declaração de rendimentos referentes ao ano-calendário 2004 receitas da exportação incentivada - BEFLEX de R\$ 2.390.776,00, o que nos parece indevido, posto que o referido benefício tem como data limite o ano de 1987, e a empresa foi constituída em 1994.

Portanto, independente dos argumentos e provas apresentados pela então impugnante, o que ficou caracterizado nos autos, a título de VERDADE MATERIAL, foi que, apesar do cumprimento de formalidades legais para a formação da empresa C & N CALÇADOS LTDA, o que de fato aconteceu foi que a referida empresa se utilizava da sistemática de apuração do SIMPLES, para a redução da carga tributária da contribuinte em questão.

Portanto, independente da arguida fragilidade da análise feita pela decisão recorrida, entendo que não assiste razão à contribuinte no sentido de que sejam acatados os seus argumentos para desmerecer a autuação neste item de seu recurso.

4 - DA ATIVIDADE LÍCITA E TRANSPARENTE DA RECORRENTE E DA C & N CALÇADOS LTDA. - DAS PROVAS QUE ESTA POSSUI PATRIMÔNIO E CAPACIDADE OPERACIONAL NECESSÁRIA À REALIZAÇÃO DE SEU OBJETO SOCIAL

Neste item dos embargos, segundo a contribuinte, argumentou-se que a empresa C&N CALÇADOS LTDA, contrariamente ao que afirma a fiscalização e a decisão da DRJ, possui patrimônio e capacidade operacional necessária à realização de seu objeto social, e ainda autonomia e independência, haja vista que movimentava contas bancárias, adquiria maquinário para operacionalizar o seu objeto social, adquiria veículos para transporte de seus produtos e funcionários, inclusive, contratava apólices de Seguro de Risco de Engenharia em relação às suas máquinas e parque fabril, adquiria e pagava seu ativo imobilizado, prestava serviços de industrialização para outras empresas, possui livros e registros contábeis e fiscais que registram as suas transações e que seus sócios (C & N) são distintos e desvinculados da empresa Recorrente (N & C).

Novamente, da análise dos autos, tem-se que, em nenhum momento a fiscalização, a decisão recorrida ou mesmo o acórdão embargado negaram a existência, funcionamento e atividades de qualquer uma das duas empresas. O que ficou demonstrado no decorrer da fiscalização e confirmado pelas instâncias julgadoras, foi que, apesar da existência e formalismo no funcionamento e atividades da C&N CALÇADOS LTDA, constatou-se que a mesma, era apenas uma interposição de empresa com o intuito de burlar a fiscalização para a respectiva redução da carga tributária.

Portanto, não assiste razão aos argumentos apresentados pela contribuinte.

5 - DA OBRIGAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO EM BUSCAR A VERDADE MATERIAL

Neste item, a recorrente sustenta que a fiscalização baseou-se em presunções desprovidas de provas válidas e amparo técnico necessário., desprezando o princípio da verdade material.

Conforme explicitado nos itens anteriores, exatamente da análise das provas apresentadas e acostadas aos autos, demonstrando a verdade material, foi que a fiscalização, mesmo constatando a existência física, formal e legal da empresa C&N CALÇADOS LTDA, constatou que a verdade material, de fato, consistia na existência da referida empresa como uma forma de burlar a fiscalização, através da utilização da sistemática do SIMPLES de apuração de débitos tributários.

Sobre o tema verdade material, ou real, pela precisão e ensinamentos, a título informativo, vale a pena trazer a este processo, trechos do voto vencedor do acórdão de nº 9101-003.953 - 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, datado de 06 de dezembro de 2018, conforme a transcrição apresentada a seguir, com adaptações:

Habitualmente, em todos os ordenamentos que possuem em sua estrutura de Estado um Poder Judiciário, está a ideia de que o processo busca estabelecer se os fatos realmente ocorreram ou não. A Verdade dos fatos no processo é tema altamente problemático e produz inúmeras incertezas ao tentar-se definir o papel da prova nesse contexto.

A Verdade formal seria estabelecida no processo por meio das provas e dos procedimentos probatórios admitidos pela lei. De outra banda, a Verdade material é aquela ocorrida no mundo dos fatos reais, ou melhor, em setores de experiência distintos do processo, obtido mediante instrumentos cognitivos distintos das provas judiciais.

Nesse contexto, não é difícil definir o que vem a ser a Verdade formal, pois é aquela obtida - repita-se - mediante o uso dos meios probatórios admitidos em lei. O problema é conceituar a Verdade material, pois inicialmente chegamos ao seu conceito por mera exclusão. Qualquer outra "Verdade" que não a formal, é a material. A Verdade material, nesse sentido, admite outros meios de comprovação e cognição não admissíveis no âmbito do processo.

Obedecidas as regras do ônus da prova e decorrida a fase instrutória da ação, cumpre ao juiz ter a reconstrução histórica promovida no processo como completa, considerando o resultado obtido como Verdade - mesmo que saiba que tal produto está longe de representar a Verdade sobre o caso em exame.

Com efeito, as diversas regras existentes no Código de Processo Civil tendentes a disciplinar formalidades para a colheita das provas, as inúmeras presunções concebidas a priori pelo legislador e o sempre presente temor de que o objeto reconstruído no processo não se identifique plenamente com os acontecimentos verificados in concreto induzem a doutrina a buscar satisfazer-se com outra "categoria de Verdade", menos exigente que a Verdade material.

E por isso que, ao admitir a adoção da Verdade material como Princípio regente do processo, os conceitos extraprocessuais tornam-se importantes, sobretudo os filosóficos, epistemológicos, que buscam definir como podemos conhecer a Verdade. Mas não é só isso. A doutrina moderna tem reconhecido o chamado Princípio da Busca da Verdade Material, tornando-o relevante também para o Direito Processual, na medida em que algumas modalidades de processo supostamente admitem sua aplicação de forma ampla.

Parte-se da premissa de que o processo civil, por lidar supostamente com bens menos relevantes que o processo penal, por exemplo, pode contentar-se com menor grau de segurança, satisfazendo-se com um grau de certeza menor. Seguindo esta tendência, a doutrina do processo civil passou a dar mais relevo à observância de certos requisitos legais da pesquisa probatória (através da qual a comprovação do fato era obtida), do que ao conteúdo do material de prova. Passou a interessar mais a forma que representava a Verdade do fato do que se este produto final efetivamente representava a Verdade. Mas ainda assim, reconhecia-se a possibilidade de obtenção de algo que representasse a

Verdade, apenas ressalvava-se que o processo civil não estava disposto a pagar o alto custo desta obtenção, bastando, portanto, algo que fosse considerado juridicamente verdadeiro. Era uma questão de relação custo-benefício entre a necessidade de decidir rapidamente e decidir com segurança; a doutrina do processo civil optou pela preponderância da primeira (1).

Nessa medida, a expressão "Verdade material", ou outras expressões sinônimas (Verdade real, empírica etc.) são etiquetas sem significado se não estiverem vinculadas ao problema geral da Verdade.

A doutrina moderna do direito processual vem sistematicamente rechaçando esta diferenciação (2), corretamente considerando que os interesses, objeto da relação jurídica processual penal, por exemplo, não têm particularidade nenhuma que autorize a inferência de que se deva aplicar a estes métodos de reconstrução dos fatos diverso daquele adotado pelo processo civil. Se o processo penal lida com a liberdade do indivíduo, não se pode esquecer que o processo civil labora também com interesses fundamentais da pessoa humana pelo que totalmente despropositada a distinção da cognição entre as áreas.

Na doutrina brasileira não faltam críticas para a adoção da Verdade formal, especialmente no processo civil. Boa parte dos juristas desse movimento, entende que desde o final do século XIX não é mais possível ver o juiz como mero expectador da batalha judicial, em razão de sua colocação eminentemente publicista no processo (processo civil inserido no direito público), conhecendo de ofício circunstâncias que até então dependia da alegação das partes, dialogando com elas e reprimindo condutas irregulares(3).

Outro aspecto que dificulta ainda mais uma solução para o problema é o fato de que a única Verdade que interessa é aquela ditada pelo juiz na sentença, já que fora do processo não há Verdade que interesse ao Estado, à Administração ou às partes. A Verdade no seu conteúdo mais amplo é excluída dos objetivos do processo, em particular do processo civil.

José Manoel de Arruda Alvim Netto aponta que o Juiz sempre deve buscar a Verdade, mas o legislador não a pôs como um fim absoluto no Processo civil. O que é suficiente para a validade da eficácia da sentença passa ser a verossimilhança dos fatos (4). O jurista reconhece a Verdade formal no processo civil, mas salienta que quando a demanda tratar de bens indisponíveis, "...procura-se, de forma mais acentuada, fazer com que, o quanto possível, o resultado obtido no processo (Verdade formal) seja o mais aproximado da Verdade material..."

Diante do reconhecimento de tal diferenciação (Verdade material versus Verdade formal), ao mesmo tempo se reconhece que, em determinadas áreas do processo, a Verdade material é almejada com mais afinco que em outras. Nas áreas em que se considera a Verdade material essencial para a solução da controvérsia, se diz que o Princípio da Verdade Material rege a causa. O Princípio da Verdade Formal, por outro lado, rege o Processo em que não se considera essencial a busca da Verdade real, contentando-se portanto com a verossimilhança ou a probabilidade.

Dejalma de Campos, afirma que pelo Princípio da Verdade Material, o magistrado deve descobrir a Verdade objetiva dos fatos, independentemente do alegado e provado pelas partes, e pelo Princípio da Verdade formal, o juiz deve dar por autênticos ou certos, todos os fatos que não forem controvertidos (5).

A predominância da busca da Verdade material no âmbito do direito administrativo fica evidenciada nas palavras de Celso Antonio Bandeira de Mello, quando afirma:

Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que

haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a administração deve sempre buscar a Verdade substancial (6).

Paulo Celso Bergston Bonilha ressalta que o julgador administrativo não está adstrito as provas e a Verdade Formal constante no processo e das provas apresentadas pelo contribuinte. Segundo ele, outras provas e elementos de conhecimento público ou que estejam de posse da Administração podem ser levados em conta para a descoberta da Verdade (7).

Ainda no âmbito do direito administrativo, há aplicação ampla do Princípio da Verdade material, mesmo que com outras denominações. Hely Lopes Meirelles chama de Princípio da Liberdade de Prova aquele em que a administração tem o poder-dever de conhecer de toda a prova de que tenha conhecimento, mesmo que não apresentada pelas partes litigantes. Hely Lopes salienta que no processo judicial o juiz cinge-se às provas indicadas, e no tempo apropriado, enquanto que no processo administrativo a autoridade processante pode conhecer das provas, ainda que produzidas fora do processo, desde que sejam descobertas e trazidas para este, antes do julgamento final (8).

Constata-se dessa exposição inicial que temos dois extremos, no que tange a aplicação concreta do princípio da busca da verdade material: de um lado a liberdade de prova (já admitida em outros julgados por este Colegiado); de outro lado a ausência de Preclusão.

Entendo que, se o que caracteriza a busca da verdade material é a possibilidade de o julgador (administrativo, no caso), a qualquer tempo, buscar elementos - de fato e de direito - que o convençam para julgar corretamente, independentemente do que foi trazido pelas partes no curso do processo, então mais razão para que qualquer das partes também traga ao processo, elementos de fato e de direito, em qualquer momento processual.

Neste exato sentido, já me manifestei anteriormente em trabalho acadêmico publicado. (Verdade Material no Direito Tributário. São Paulo: Ed. Malheiros, 2013).

E bom lembrar que a preclusão, enquanto modalidade de decadência lato sensu, isto é, perda de um direito pelo decurso do tempo (direito de manifestar-se no processo) é regra meramente processual, infra-constitucional. Com isso quero dizer que não se pode, por exemplo, mitigar institutos constitucionais, tais como a decadência (stricto sensu), a prescrição, a coisa julgada, o ato jurídico perfeito etc. Mas, em se tratando de normas de nível de lei ordinária, deve prevalecer, como o próprio nome já diz: o PRINCÍPIO (da verdade material, no caso).

Ademais, a Lei Geral do Processo Administrativo Federal - LGPAF (Lei Federal 9.784/99), reconhece implicitamente o princípio em mais de uma passagem de seu texto, das quais destaco uma, particularmente aplicável ao caso concreto:

"Art. 63. O recurso não será conhecido quando interposto:

- I - fora do prazo;
- II - perante órgão incompetente;
- III - por quem não seja legitimado;
- IV - após exaurida a esfera administrativa.

§ 1º Na hipótese do inciso II, será indicada ao recorrente a autoridade competente, sendo-lhe devolvido o prazo para recurso.

§ 2º O não conhecimento do recurso não impede a Administração de rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida preclusão administrativa. "

Destaco o parágrafo segundo acima. Veja-se que por "preclusão administrativa" deve ser entendido como a chamada "coisa julgada administrativa", i. e., exceção aplicável apenas no caso do inciso IV, posto que, se não há mais processo, a autoridade julgadora não tem mais competência para tratar o tema. Veja-se que o parágrafo primeiro dá outra solução também ao inciso II, privilegiando outro princípio, conhecido por fungibilidade e informalismo.

Se, por uma hipótese, o parágrafo não fosse aplicável nos casos de perda de prazo processual, restaria apenas o "exame de ofício" para o caso de parte ilegítima (inciso III) o que faria o parágrafo perder completamente seu sentido.

Há uma clara antinomia em relação ao disposto no artigo 17 do decreto-lei 70.235/72, posto que no artigo 63 acima não consta a falta de inclusão na impugnação como causa de preclusão contra o contribuinte. Na minha opinião, a LGPAF deveria ser aplicável, em razão da sua novidade, mas mesmo para aqueles que entendem que prevalece o "Decreto" por ser norma especial, não há antinomia em relação ao parágrafo segundo.

Com isso quero dizer que, mesmo admitindo que o recurso pudesse ser não conhecido, este conselho de forma alguma está impedido de analisar livremente o tema, coincidente ou não com o argumento trazido no recurso.

Mesmo assim, o Decreto 70.235/72 prevê em seu art. 18 que a autoridade julgadora de primeira instância determinara, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Ora, se a autoridade pode, de ofício, requerer diligências em qualquer momento do processo para em qualquer momento do processo receber as informações necessárias, por que o contribuinte (ou o fisco) também não pode fazê-lo a qualquer tempo?

Finalmente, outra passagem da LGPAF deixa evidente o alcance do princípio da busca da verdade material, seja para a instrução probatória, seja para elementos de interpretação da lei vigente, verbis:

"Art. 65. Os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício, quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada."

Este dispositivo é aplicável a favor do administrado, pois não poderá tal revisão resultar em agravamento da sanção, bem como deve respeitar os institutos constitucionais de decadência, prescrição etc, mas evidencia sem dúvida a busca da verdade material.

Ora, repita-se: se este Conselho pode, por iniciativa própria, acolher a outros aspectos de fato ou de direito, não necessariamente trazidos ao processo pelas partes, pergunta-se por que então as partes (fisco ou contribuinte) também não podem, se o objetivo desta esfera de julgamento é um só para todos: a verdade!!

Importante lembra ainda do teor do artigo 145 do CTN, que prevê:

"O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149."

Extraí-se daí que o lançamento não termina na autuação, mas sim no trânsito em julgado do processo administrativo fiscal e, portanto, até lá, este Conselho tem o dever legal de efetuar o seu controle de legalidade, de ofício, se necessário.

Outra questão que reforça meu entendimento, é a questão das chamadas "questões de ordem pública".

Tanto no âmbito administrativo como no judicial, são frequentes decisões de órgãos julgadores dos mais diversos, reconhecendo de ofício questões de ordem pública.

1 - Veja-se: Sergio Cruz Arenhart e Luiz Guilherme Marinoni (Comentários... Op. Cil. p. 56.) "

2 - TARUFFO, Michele. La prova dei fatti giuridice. Milão: Giuttrè, 1992. p.56

3 - Neste sentido Antonio Carlos de Araújo Cinira, Ada Pelegni Grinover e Candido Rangel Dinamarco. (Teoria

Geral do Processo. 26 ed. São Paulo: Malheiros. 2010. p. 70).

4 - Manual de Processo Civil. 14 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 932.

5 - Lições do processo civil voltado para o Direito Tributário. In O processo na constituição. Coord . Ives Gandra da Silva Martins e Eduardo Jobim. São Paulo: Quartil Latin, 2008. p. 691.

6 - Curso de Direito administrativo. 26 ed. rev. ampl. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 497. O autor se socorre da definição de Hector Jorge Escola, para quem o Princípio da Verdade Material consiste na busca daquilo que é realmente a Verdade independentemente do que as partes hajam alegado ou provado.

7 - BONILHA. Paulo Celso Bergstrom. Da prova no processo administrativo tributário. 2 ed. São Paulo: Dialética, 1997. p. 76.

8 - Direito Administrativo Brasileiro. 14 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989. p. 554. Em outra passagem da obra, o autor classifica o processo administrativo com base em duas espécies: o disciplinar e o tributário. Segundo ele, ambos, mesmo que usualmente tratados pela doutrina separadamente, possuem o mesmo núcleo de Princípios. Hely Lopes Meirelles faleceu Agosto de 1990. Sua obra passou a ser atualizada por outras pessoas e encontra-se na sua 33ª edição. Sem qualquer demérito a estes juristas, procuramos aqui refletir a opinião autêntica do autor, mediante consulta a edição imediatamente anterior a sua morte (Julho de 1989), sobre um tema de cunho Principiológico que, aliás, ultrapassa as barreiras da legislação alterada posteriormente.

Uma vez tendo a visão do que vem a ser verdade material e verdade formal, debruçando-se sobre os motivos da autuação, como também sobre os argumentos utilizados no acórdão recorrido, considerados frágeis pela embargante, que confirmam a autuação, confrontando com os argumentos apresentados pela recorrente no sentido da busca da verdade material, percebe-se que de fato, tanto a autuação, quanto a decisão recorrida, reconhecem de fato a existência real de atos praticados pelas empresas. Vê-se que esta verdade material, não foi afastada pelos atos administrativos em comento.

Pela análise dos autos, tem-se que o motivo que levou à autuação foi a percepção de que a existência da C & N calçados, apesar de legalmente formalizada, era apenas uma forma elisiva de economia tributária.

Destarte, entendo que caberia à recorrente apresentar novos elementos ou provas que viessem a demonstrar a suscitada e diferente forma de interpretação da verdade real dos fatos enumerados neste processo. Coisa que a contribuinte não fez.

Por conta disso, não tem porque se admitir falha da fiscalização na busca da verdade material.

No que diz respeito às decisões administrativas invocadas pelo contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Quanto ao entendimento doutrinário, apesar dos valorosos ensinamentos trazidos aos autos, tem-se que os mesmos não fazem parte da legislação tributária a ser seguida obrigatoriamente pela administração tributária ou pelos órgãos julgadores administrativos.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, voto por conhecer e acolher os embargos formalizados em face do Acórdão 2201-004.058, de 05 de fevereiro de 2018, para, com efeitos infringentes, anulá-lo, devendo ser restabelecida a decisão proferida através do acórdão de nº 2403-002.989, datado de 12 de março de 2015.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

