



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.720573/2011-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.182 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2023
Recorrente FC TEXTIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/09/2010

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 consequentemente 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.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.- CFL 68 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. RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À GFIP.

A análise da retroatividade benigna, no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à GFIP, será realizada mediante a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212/91, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941/09, com as regradadas no art. 32-A da Lei 8.212/91.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar: a) aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%: (i) para os levantamentos C, E, de 10 a 12/2007 e 07 a 11/2008 do AI 37.280.455-1; e (ii) para os levantamentos E e E1, de 01/2006 a 11/2008, inclusive 13º salários de 2006 e 2007, do AI 37.280.456-0; b) aplicação da retroatividade benigna da multa para o AI 37.280.452-7 – CFL 68, comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/91 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros:, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Gleison Pimenta Sousa e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 716 e ss) interposto contra decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (fls. 691 e ss) que julgou improcedente a impugnação, relativa aos lançamentos abaixo descritos:

1) Auto de Infração 37.280.455-1, no valor consolidado em 18/05/2011 de R\$ 2.000.404,13, já acrescido de juro, multa de mora e multa de ofício de 150%, referente às contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social a cargo da empresa e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho – GILRAT.

2)) Auto de Infração 37.280.456-0, no valor consolidado em 18/05/2011 de R\$ 450.332,20, já acrescido de juro, multa de mora e multa de ofício de 150%, referente às contribuições destinadas a Terceiras Entidades (FNDE, INCRA, SEBRAE, SESI E SENAI).

3) Auto de Infração 37.280.452-7, CFL 68, fundamentado na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999. Foi aplicada multa aplicada de R\$ 60.942,80. O detalhamento da composição da multa consta do doc. 47 cálculo multa, fls. 356/357.

A R. decisão proferida pelo Colegiado de 1ª Instância analisou as alegações apresentadas, abaixo reproduzidas, e manteve as autuações:

Trata-se de crédito previdenciário, processo administrativo COMPROT 13971.720573/2011-89, lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, o qual inclui os seguintes autos de infração, conforme Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário, fl. 02:

1) Auto de Infração 37.280.455-1, no valor consolidado em 18/05/2011 de R\$ 2.000.404,13, já acrescido de juro, multa de mora e multa de ofício de 150%, referente às contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social a cargo da empresa e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho – GILRAT.

2)) Auto de Infração 37.280.456-0, no valor consolidado em 18/05/2011 de R\$ 450.332,20, já acrescido de juro, multa de mora e multa de ofício de 150%, referente às contribuições destinadas a Terceiras Entidades (FNDE, INCRA, SEBRAE, SESI E SENAI).

3) Auto de Infração 37.280.452-7, CFL 68, fundamentado na Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999. Foi aplicada multa aplicada de R\$ 60.942,80. O detalhamento da composição da multa consta do DOC. 47 CÁLCULO MULTA, fls. 356/357.

A fiscalização apresenta ampla e minuciosa descrição a respeito dos fatos geradores que ensejaram a lavratura dos citados autos de infração, conforme consta do relatório fiscal fls. 05/17.

O lançamento foi motivado em decorrência do Ato Declaratório Executivo n.º 46, de 16/05/2011 (fl. 454), expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Blumenau/SC, por meio do qual foi a requerente foi excluída de ofício do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples Federal, com efeitos retroativos ao período de 01/01/2006 a 30/06/2007, por constituição de pessoa jurídica por interpostas pessoas (art. 14, inciso IV da Lei 9.317/96, e art. 23, inciso IV da IN SRF 608/06) e, conseqüentemente, por incidir na vedação imposta pelo artigo 9º, inciso II e IX da Lei 9.317/96.

Já para o período 07/2007 a 09/2010, foi emitido o Ato Declaratório Executivo n.º 47, de 16/05/2011 (fl. 430), excluindo a empresa do Simples Nacional, também por constituição de pessoa jurídica por interpostas pessoas (imposta pelo Art. 3º, inciso II da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro art. 29, inciso IV da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006 e artigo 5º, Inc. IV da Resolução CGSN n.º 15, de 23 de julho).

A fiscalização informa ainda a existência de grupo econômico que ensejou a imputação de responsabilidade solidária entre a atuada e a empresa BUETTNER S/A INDUSTRIA E COMERCIO, CNPJ 82.981.812/000120.

Cita que em Auditoria Fiscal desenvolvida nas duas empresas, constatou que as mesmas integram, de fato, um grupo econômico, evidenciado pela unicidade de comando exercida pela Buettner, sobretudo por intermédio do Diretor Presidente da mesma, Sr. José Henrique Marchewsky, e a utilização de interpostas pessoas, que não os verdadeiros sócios, na formação do quadro societário da empresa FC têxtil Ltda. Os fatos que levaram a caracterização do Grupo Econômico constam de Representação Fiscal, anexada aos autos.

O contribuinte apresentou defesa administrativa fls. 509/586 na qual cita que a autoridade notificante conclui equivocadamente que seria possível desenquadrar a opção da requerente do Simples em virtude de determinadas situações que supostamente lhe vinculariam a terceira empresa Buettner S/A Industria e Comercio. Que sem entrar no mérito da suposta vinculação das pessoas jurídicas, o fato é que as multas impostas são indevidas.

Apresenta impugnação distintas por auto de infração, conforme segue:

Auto de Infração 37.280.455-1

– Contribuições Previdenciárias Patronais Alega decadência dos valores relativos a competência 04/2006 e anteriores. Que a contagem do prazo decadencial se dá nos moldes do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, cinco anos contados do fato gerador. Que os tributos em análise são todos sujeitos ao lançamento por homologação. Cita que a notificação ocorreu em 05/2011, de forma que a competência 04/2006 e anteriores estariam abrangidas pela decadência.

Alega que a notificação apresenta falta de liquidez e incerteza com valores que devem ser excluídos. Que foram incluídos verbas indevidas na base de cálculo, tais como subsídio esposa, auxílio doença, salário maternidade, terço constitucional de férias, férias indenizadas, aviso prévio indenizado, 13º salário, auxílio creche e adicional noturno, insalubridade, periculosidade e horas extras, sendo que estas rubricas não tem natureza remuneratória. Que se faria necessário a realização de diligência por meio de um novo processo administrativo para apurar as parcelas supostamente devidas.

Discorre sobre o conceito de remuneração e apresenta teses relacionadas ao Direito do Trabalho, no sentido de que este decorre da contraprestação por serviços prestados. Alega que sobre esta ótica, é evidente a impossibilidade de se exigirem contribuições previdenciárias sobre valores que não se refiram a remuneração. Sustenta que os valores que se enquadram neste contexto devem ser excluídos. Cita entendimentos dos tribunais, no que aduz que estes pacificaram que os abonos e demais verbas de natureza indenizatória não são passíveis de tributação por contribuição previdenciária.

Questiona o critério da multa de ofício mais benéfica aplicada com base no art. 106 do CTN, que resultou em utilizar a legislação anterior.

Cita que ocorreu grande equívoco da fiscalização ao fundir duas espécies de multa (isolada+ de ofício) mediante a aplicação retroativa da Lei 11.941/2009. Que enquanto a multa em tese decorre do não recolhimento do tributo, o ilustre fiscal alterou a natureza da penalidade tratando da multa isolada e da multa de ofício como se fossem uma única coisa, o que não subsiste frente as regras vigentes ao tempo dos fatos geradores.

No caso da multa de ofício, discorre no sentido de que para as competências 11/2008 e anteriores, merece revisão a penalidade imposta, para que a multa aplicada, mesmo de forma escalonada se limite a 75%, uma vez que a legislação atual é mais benéfica que a anterior, nos termos do art. 106, II, c do CTN.

Questiona a aplicação da multa qualificada, no que alega que não ocorreu ação ou omissão dolosa por parte do contribuinte, no intuito de encobrir o surgimento da obrigação tributária. Que se faz imprescindível a prova da prática dolosa dos crimes de sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos arts. 71,72 e 73 da Lei 4.502/64, não bastando a presunção. Argumenta no sentido de que os fatos geradores notificados foram todos declarados em GFIP, tendo sido as bases de cálculo dela extraídas, havendo tão somente a desclassificação de uma informação atinente a opção do Simples.

Requer por fim a produção de todos os meios de provas em direito admitidas, especialmente a documental e acostada e, sem prejuízo de novos documentos, bem como a produção de prova testemunhal, diligências e perícias, entre outras pertinentes

Auto de Infração 37.280.456-0

– Terceiras Entidades

Alega decadência dos valores relativos a competência 04/2006 e anteriores. Que a contagem do prazo decadencial se dá nos moldes do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, cinco anos contados do fato gerador. Que os tributos em análise são todos sujeitos ao

lançamento por homologação. Cita que a notificação ocorreu em 05/2011, de forma que a competência 04/2006 e anteriores estariam abrangidas pela decadência.

Alega que a notificação apresenta falta de liquidez e incerteza com valores que devem ser excluídos. Que foram incluídos verbas indevidas na base de cálculo, tais como subsídio esposa, auxílio doença, salário maternidade, terço constitucional de férias, férias indenizadas, aviso prévio indenizado, 13º salário, auxílio creche e adicional noturno, insalubridade, periculosidade e horas extras, sendo que estas rubricas não tem natureza remuneratória. Que se faria necessário a realização de diligência por meio de um novo processo administrativo para apurar as parcelas supostamente devidas.

Discorre sobre o conceito de remuneração e apresenta teses relacionadas ao Direito do Trabalho, no sentido de que este decorre da contraprestação por serviços prestados. Alega que sobre esta ótica, é evidente a impossibilidade de se exigirem contribuições previdenciárias sobre valores que não se refiram a remuneração. Sustenta que os valores que se enquadram neste contexto devem ser excluídos. Cita entendimentos dos tribunais, no que aduz que estes pacificaram que os abonos e demais verbas de natureza indenizatória não são passíveis de tributação por contribuição previdenciária.

Questiona os critérios utilizados para a multa de ofício e que esta deve ser revista para se enquadrar nos patamares admitidos pelo ordenamento jurídico. Que não há que se falar em aplicação retroativa da nova legislação, que resulta em multa de 150%, devendo incidir a pretérita, por ser muito menos onerosa.

Questiona a aplicação da multa qualificada, no que alega que não ocorreu ação ou omissão dolosa por parte do contribuinte, no intuito de encobrir o surgimento da obrigação tributária. Que se faz imprescindível a prova da prática dolosa dos crimes de sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, não bastando a presunção. Argumento no sentido de que os fatos geradores notificados foram todos declarados em GFIP, tendo sido as bases de cálculo dela extraídas, havendo tão somente a desclassificação de uma informação atinente a opção do Simples.

No caso da multa de ofício, discorre no sentido de que para as competências 11/2008 e anteriores, merece revisão a penalidade imposta, para que a multa aplicada, mesmo de forma escalonada se limite a 75%, uma vez que a legislação atual é mais benéfica que a anterior, nos termos do art. 106, II, c do CTN.

Requer por fim a produção de todos os meios de provas em direito admitidas, especialmente a documental e acostada e, sem prejuízo de novos documentos, bem como a produção de prova testemunhal, diligências e perícias, entre outras pertinentes

Auto de Infração 37.280.452-7

– multa obrigação acessória – CFL 68

Cita que, conforme disposto no art. 32 da Lei 8.212/91 e no Regulamento da Previdência Social, na entrega da GFIP as empresas são obrigadas a informar os fatos geradores das contribuições, que no caso é o pagamento de salários, requisitos este atendido.

Que não restou configurada a hipótese prevista na legislação, o que desautoriza a pena correspondente. Alega que apenas houve informações desclassificadas pela fiscalização que não aceitou a informação relacionada à opção pelo Simples mas que os fatos geradores foram informados, não ocorrendo a subsunção do fato à norma. Cita que ninguém é obrigado a fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Questiona o critério da multa mais benéfica aplicada com base no art. 106 do CTN, que resultou em utilizar a legislação anterior, sendo que deveria ter sido aplicado retroativamente o disposto no art. 32-A da Lei 8.212/91, por ser mais benéfica.

Cita que ocorreu grande equívoco da fiscalização ao fundir duas espécies de multa (isolada + de ofício) mediante a aplicação retroativa da Lei 11.941/2009. Que enquanto a multa em tese decorre do não recolhimento do tributo, o ilustre fiscal alterou a natureza da penalidade tratando da multa isolada e da multa de ofício como se fossem uma única coisa, o que não subsiste frente as regras vigentes ao tempo dos fatos geradores.

Requer por fim a produção de todos os meios de provas em direito admitidas, especialmente a documental e acostada e, sem prejuízo de novos documentos, bem como a produção de prova testemunhal, diligências e perícias, entre outras pertinentes.

Responsabilidade Solidária.

A empresa Buettner S.A Industria e Comercio, CNPJ 82.981.812/000120, considerada pela fiscalização como responsável solidária com a FC Têxtil Ltda, apresentou também impugnação, fls. 475/490, conforme segue.

Questiona a ocorrência de Grupo Econômico.

Alega a nulidade da vinculação das pessoas jurídicas. Cita que as provas que a vinculam à FC Têxtil se resumem a coincidência de quadro societário com a identidade de alguns funcionários da Buettner S.A. Aduz que na realidade do setor têxtil é comum o atendimento exclusivo a determinado cliente. Discorre sobre a livre liberdade de iniciativa empresarial, no sentido que não ocorre impedimento em contratar com outra empresa sua atividade meio e mesmo a atividade fim.

Aduz, com relação a despesas pretensamente suportadas pela impugnante, que caso estas tivessem sido realizadas, isto seria explicável pelo fato dos créditos que possui com a terceira empresa.

Cita que a atividade desenvolvida pela empresa terceirizada foi de industrializar mercadorias mediante encomenda, sendo que os empregados desta continuam sob o comando, subordinação e responsabilidade da mesma. Que o envio de insumos para terceiros transformarem em produtos têxteis acabados é uma atividade tipicamente industrial e lícita, não ocorrendo fraude. Discorre sobre as dificuldades relativas a custo operacional, que justificaria o procedimento adotado. Cita que as empresas são independentes, são pessoas jurídicas autônomas, possuindo contrato social, cumprem as obrigações legais e estão regularmente registrados nos órgão competentes.

Cita o principio da entidade, no sentido do reconhecimento patrimonial da pessoa jurídica e da desvinculação de seus atos.

Alega que o apelo a fiscalização a questões meramente formais não pode prosperar ante o principio da verdade material. Que ao contrario do apontado, não ocorre a confusão patrimonial, sendo que a empresa terceirizada conta com todas as autorizações dos órgão públicos. Alega que ocorre presunção por parte da fiscalização.

Sustenta que não há provas da ingerência da impugnante sobre os funcionários da outra empresa, não havendo subordinação e relação de trabalho.

Relata que o TST vem reconhecendo a natureza civil do contrato, o qual visa o fornecimento de produtos acabados e não o fornecimento ou a intermediação de mão de obra.

Discorre sobre a necessidade de prova por parte da autoridade lançadora e a não admissibilidade da presunção no campo tributário.

Alega não estar configurada a existência de grupo econômico entre as empresas, visto não ter sido comprovado pela fiscalização efetiva e concretamente, a ligação e interdependência econômica e jurídica entre as mesmas. Que o procedimento adotado

implica na desconsideração da personalidade jurídica das empresas, sem os requisitos legalmente estabelecidos.

Com relação aos autos de infração emitidos, 37.2801.455-1, 37.280.456-0 e 37.280.452-7, reitera os mesmos argumentos constantes da impugnação apresentada da FC Têxtil Ltda.

É o relatório.

O Colegiado de 1ª Instância examinou as alegações da defesa e manteve as autuações, em R. Acórdão com as ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/09/2010

Auto de Infração n.º 37.280.455-1 de 25/05/2011

Auto de Infração n.º 37.280.456-0 de 25/05/2011

Auto de Infração n.º 37.280.452-7 de 25/05/2011

PRAZO DECADENCIAL

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA

As hipóteses de não incidência de contribuição previdenciária estão listadas do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/91.

GFIP. OMISSÃO DE FATO GERADOR.

Consiste de infração a legislação previdenciária apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza são responsáveis solidárias pelas contribuições previdenciárias

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 02/01/2014, (fls. 714), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 03/02/2014, (fls. 716 e ss), insurgindo-se contra a decisão de 1ª Instância ao fundamento de que:

1 – encontram-se decadentes os lançamentos anteriores à competência de 04/2006, com lastro no §4º, do art. 150, do CTN, inexistindo fraude e devendo ser afastado o dolo presumido;

2 – as autuações são nulas em razão da falta de liquidez e certeza, na medida em que trazem rubricas excluídas do conceito de remuneração, que não podem ser afastadas pelo simples cálculo aritmético;

3 – a multa isolada (CFL 68) por falta de declaração em GFIP deve ser afastada, ante o cumprimento da obrigação. Assinala que o fato de as informações terem sido desclassificadas pela fiscalização, não afasta a realidade do cumprimento das obrigações acessórias. Pede a redução da multa;

4 – as multas impostas para as competências anteriores a 11/08 devem sofrer revisão, por força da retroatividade benigna. Assinala que não se pode aplicar multa de ofício e isolada;

5 – a multa qualificada merece ser afastada, na medida em que não comprovado o dolo específico ou o intuito de fraude.

Esse, em síntese, o relatório

Voto

Conselheiro Sonia de Queiroz Accioly, Relator.

Sendo tempestivo e preenchidos os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Da alegação de nulidade

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Analisando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito*”.

No mesmo sentido, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa M. Lopez (Processo Administrativo Federal Comentado, Dialética, São Paulo, 2002, pp. 413, 426) afirmam que “*é inútil, do ponto de vista prático, anular-se ou decretar a nulidade de um ato, não tendo havido prejuízo da parte*”. E, ao examinar este dispositivo do Decreto 70.235/72, continuam:

“É preciso (...) examinar, no caso concreto, se o vício defensivo prejudica a ampla defesa como um todo, ou não. Para Ada Pellegrini Grinover (na obra citada), “há nulidade absoluta quando for afetada a defesa como um todo; nulidade relativa com prova de prejuízo (para a defesa) quando o vício do ato defensivo não tiver esta consequência”. Neste caso, o vício pode ser sanado. Segundo a autora, “o vício ou inexistência do ato defensivo pode não levar, como consequência necessária, à vulneração do direito de defesa, em sua inteireza, dependendo a declaração de nulidade da demonstração do prejuízo à atividade defensiva como um todo.”(p 425).

Feita a abordagem preliminar, vejamos as alegações.

Da fase oficiosa do Procedimento Fiscal.

É de se observar que o procedimento fiscal é uma fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, ainda, não há processo instaurado, mas tão-somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.

Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório ou direito à ampla defesa e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco.

O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142).

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal pode valer-se de algumas peças processuais inclusive provas decorrentes de compartilhamento das investigações em outro processo administrativo fiscal, e sobrepor-las, sem que com isso advenha qualquer irregularidade ou nulidade ao feito.

Soma-se a isso, o entendimento sumulado do CARF:

Súmula CARF nº 46:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Feitas estas digressões doutrinárias, o Recorrente reitera as alegações apresentadas na Impugnação a respeito da falta de liquidez e certeza do lançamento.

Vejamos como o Colegiado de Piso examinou as alegações:

Em outro ponto de sua impugnação, o contribuinte apresenta tese de falta de liquidez e incerteza no lançamento fiscal. Que foram incluídos verbas indevidas na base de cálculo, tais como subsídio esposa, auxílio doença, salário maternidade, terço constitucional de férias, férias indenizadas, aviso prévio indenizado, 13º salário, auxílio creche e adicional noturno, insalubridade, periculosidade e horas extras, sendo que estas rubricas não tem natureza remuneratória.

Entretanto, não procede o argumento apresentado.

Isto porque os salários de contribuição que serviram de base para o presente lançamento foram apurados da GFIP apresentada pela própria empresa. Este fato inclusive foi reiterado pela própria impugnante em sua peça de defesa. A fiscalização, tendo em vista a exclusão do contribuinte do Simples apurou a base de cálculo declarada pela própria empresa, conforme se pode constatar em consulta ao sistema GFIP.

Cabe considerar também que sobre estas mesmas bases de cálculo a própria empresa procedeu à retenção e o recolhimento da contribuição previdenciária descontada dos segurados empregados.

Assim, considero protelatório os argumentos de que estavam inclusos no salário de contribuição valores de rubricas para os quais não haveria incidência de contribuição previdenciária, uma vez que o próprio interessado declarou as bases de cálculo para a autoridade tributária, por meio da GFIP.

Cabe acrescentar ainda, que diversas rubricas indicadas pelo impugnante, tais como subsídio esposa, salário maternidade, terço constitucional de férias, 13º salário, auxílio creche, adicional noturno, insalubridade, periculosidade e horas extras, tem incidência de contribuição previdenciária, uma vez que não encontram respaldo na legislação inerente a matéria, no caso o § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Assim, resta evidente que se trata somente de alegações genéricas por parte da empresa, que sequer demonstrou a ocorrência de situação de fato em que se constate que houve a incidência de contribuições previdenciárias sobre supostas verbas isentas e de que elas estejam incluídas neste lançamento, hipótese bastante improvável, uma vez que os fatos geradores, como já mencionado, foram por ela própria declarados em sua folha de pagamento e GFIP, dos quais foram extraídos os valores de salário-de-contribuição lançados.

Ademais, não consta nenhum relato da auditoria fiscal a respeito da inclusão destas controvertidas verbas no presente lançamento, até porque, o auditor fiscal, conhecedor da lei, sabe que certas verbas não incidem contribuições previdenciárias, posto que estão claramente relacionadas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91 (incluídas pela Lei nº 9.528, de 10/12/97), complementadas pelo disposto no § 9º, do art. 214 do Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999. Assim é de se afastar os argumentos apresentados neste sentido.

De fato, a relação tributária consiste em uma relação obrigacional cujo objeto é uma prestação pecuniária.

Em um dos polos figura o devedor e, no outro, o credor.

A obrigação tributária, do ponto de vista da relação jurídica, corresponde ao direito ao crédito formalizado, documentado, revestido de certeza e liquidez e, por isso, exigível, oponível ao sujeito passivo.

A liquidez diz respeito à definição do valor ou objeto do título; já a certeza corresponde a obrigação exigível.

Neste sentido, o auto de infração lavrado é líquido e certo, inexistindo vício passível de nulidade, como pretende apontar o Recorrente.

O Recorrente afirma que a falta de liquidez e certeza decorrem do fato de o lançamento descrever crédito tributário constituído sobre verbas não remuneratórias.

Equivoca-se o Recorrente na argumentação e pedido.

Como já indicado, o exame do ato administrativo de constituição do crédito tributário, por si só, permite inferir sua liquidez e certeza, nos termos do que prescreve o at. 142, do CTN. Doutra lado, eventual lançamento sobre verbas não remuneratórias constitui alegação processualmente meritória e não relativa à nulidade de ato administrativo formalmente expedido e lavrado, como nos presentes autos.

O Relatório Fiscal a fls. 05 e ss, descreve que:

2. O contribuinte declarou em campo próprio de GFIP5, no período de 01/2006 a 09/2010, ser optante do SIMPLES (regime tributário mais simplificado e favorecido às Microempresas e Empresas de pequeno Porte). Ocorre que sua inscrição no SIMPLES foi objeto de CANCELAMENTO, conforme o detalhado nos itens 6 e 7 deste relatório. Desta forma, a contribuição patronal previdenciária incidente sobre a remuneração de trabalhadores empregados e contribuintes individuais, assim como as contribuições destinadas ao SESI, SENAI, INCRA, SEBRAE e FNDE (Salário Educação), não estão contempladas nas GFIP do período em questão. Além de não declarar em GFIP (AI 37.280.452-7 - CFL 68), a FC não recolheu aos cofres públicos as referidas contribuições (AI 37.280.455-1 e 37.280.456-0).

3. A empresa tem como atividade a prestação de serviços de acabamento em tecidos e arquivos têxteis, inclusive em confecções.

(...)

6. A empresa optou pelo SIMPLES FEDERAL, tendo migrado para SIMPLES NACIONAL em 07/2007. A opção pelos SIMPLES se deu já no início das atividades, em 07/2001. Em ação fiscal no contribuinte, iniciada em 16/11/2010, e em cumprimento dos MPF em epígrafe, constatou-se que a mesma incorreu em hipótese de vedação à opção pelos regimes em questão. Desta forma foram encaminhadas, à autoridade competente, Representações Fiscais propondo a exclusão da empresa do SIMPLES FEDERAL e do SIMPLES NACIONAL.

7. Em 16/05/2011 foi emitido o ADE10 nº 46, referente à exclusão do SIMPLES FEDERAL, e na mesma data o ADE nº 47, referente à exclusão do SIMPLES NACIONAL. Os ADE e as Representações Fiscais integram os Processos Administrativos nos 13971.720720/2011-11 (SIMPLES FEDERAL) e 13971.720721/2011-65 (SIMPLES NACIONAL). Cópias dos documentos acima mencionados foram anexados ao presente processo.

8. Os fatos e circunstâncias atinentes à exclusão da FC ao SIMPLES encontram-se registrados nas duas Representações Fiscais mencionadas. Ressalta-se que os documentos comprobatórios (DOC) referenciados nas Representações seguem a mesma numeração e têm o mesmo conteúdo dos DOC constantes do quadro 1, no entanto, nem todos os DOC listados neste relatório constam das Representações.

(...)

14. O lançamento compreende o período de 01/2006 a 09/2010, inclusive os décimo terceiros salários de 2006, 2007, 2008 e 2009.

15. A remuneração dos segurados empregados, base de cálculo das contribuições lançadas nos levantamentos E, E1 e E2, é fato gerador da contribuição apurada nos AI 37.280.455-1 e 37.280.456-0. A remuneração dos contribuintes individuais, base de cálculo das contribuições lançadas nos levantamentos C, C1 e C2, é fato gerador apenas da contribuição lançada no AI 37.280.455-1. No quadro abaixo consta a relação dos levantamentos integrantes dos AI mencionados, com a indicação do tipo de multa incidente, assunto a ser tratado nos itens 19 a 28 deste relatório, e os valores consolidados:

Quadro 3

AI	Período	Levantamentos	Multa	Valor (R\$)
37.280.455-1	10 a 12/2007 e 07 a 11/2008	C e E	Mora (24%)	2.000.404,13
	01/2006 a 09/2007, 01 a 06/2008*	C1 e E1	Ofício (75%)	
	12/2008 a 09/2010**	C2 e E2	Ofício Qualificada (150%)	
37.280.456-0	01/2006 a 11/2008*	E e E1	Mora (24%)	450.332,20
	12/2008 a 09/2007**	E2	Ofício Qualificada (150%)	

*Inclusive os 13^{os} salários de 2006 e 2007

**Inclusive os 13os salários de 2008 e 2009

16. Foram considerados créditos da autuada a parcela destinada à Previdência Social contida nos valores arrecadados pela FC mediante DARF de código 610611, conforme o disposto na Lei 9.317/96 (SIMPLES FEDERAL), no período de 01/2006 a 06/2007. Os valores arrecadados mediante DAS (recolhimento do SIMPLES NACIONAL), não foram considerados créditos do contribuinte por falta de previsão normativa.

17. Os créditos do SIMPLES FEDERAL constam do Relatório de Documentos Apresentados - RDA, integrante do presente processo administrativo como CRED.

18. Em planilha constante do DOC. 45 - CRÉDITOS DO SIMPLES FEDERAL, encontra-se demonstrado o cálculo dos valores destinados à previdência extraídos dos DARF e aproveitados como créditos do contribuinte, conforme a destinação prevista na Lei 9.317/96.

O Recorrente alega, mas não comprova, a incidência tributária sobre verbas não remuneratórias, e como bem concluiu o Acórdão de 1º Grau: *Cabe acrescentar ainda, que diversas rubricas indicadas pelo impugnante, tais como subsídio esposa, salário maternidade, terço constitucional de férias, 13º salário, auxílio creche, adicional noturno, insalubridade, periculosidade e horas extras, tem incidência de contribuição previdenciária, uma vez que não encontram respaldo na legislação inerente a matéria, no caso o § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.*

Assinalo que no recurso o Recorrente não discute a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o terço constitucional de férias, mas apenas alega a nulidade do lançamento ao fundamento de ausência de liquidez e certeza.

A alegação desprovida de prova implica a não alegação da matéria defensiva.

Assim, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração ou do Acórdão recorrido.

Do Mérito

Do Relatório Fiscal (fls. 05 e ss) extrai-se que:

9. Através de Auditoria Fiscal desenvolvida na autuada e na Buettner, qualificada no quadro 2, abaixo, constatou-se que as mesmas integram, DE FATO, um GRUPO

ECONÔMICO, evidenciado pela unicidade de comando exercida pela Buettner, sobretudo por intermédio do Diretor Presidente da mesma, Sr. José Henrique Marchewsky, e a utilização de interpostas pessoas, que não os verdadeiros sócios, na formação do quadro societário da empresa FC, conforme o demonstrado nas Representações Fiscais. Esta conduta foi tomada com o intuito de afastar a incidência de contribuição previdenciária (cota patronal) e a contribuição devida às Outras Entidades, mencionadas no item 2 deste relatório, por meio da indevida opção pelo SIMPLES FEDERAL e NACIONAL.

(...)

12. As legislações previdenciária e trabalhista determinam o mesmo tratamento às empresas que compõem um grupo econômico, ou seja, todas são solidárias perante o fisco previdenciário e obrigações trabalhistas. Empregado que firma contrato de trabalho com determinada empresa, mesmo que com personalidade jurídica distinta das outras que formam o grupo, está prestando serviço a todas elas.

13. Definindo-se grupo econômico como sociedades juridicamente independentes submetidas à unidade de direção e compondo um conjunto de interesses comuns, é fato que os elementos encontrados em ação fiscal nas empresas mencionadas fornecem provas da existência de grupo econômico de fato, com a administração exercida pelos dirigentes da Buettner.

(...)

15. A remuneração dos segurados empregados, base de cálculo das contribuições lançadas nos levantamentos E, E1 e E2, é fato gerador da contribuição apurada nos AI 37.280.455-1 e 37.280.456-0. A remuneração dos contribuintes individuais, base de cálculo das contribuições lançadas nos levantamentos C, C1 e C2, é fato gerador apenas da contribuição lançada no AI 37.280.455-1. No quadro abaixo consta a relação dos levantamentos integrantes dos AI mencionados, com a indicação do tipo de multa incidente, assunto a ser tratado nos itens 19 a 28 deste relatório, e os valores consolidados

Quadro 3

AI	Período	Levantamentos	Multa	Valor (R\$)
37.280.455-1	10 a 12/2007 e 07 a 11/2008	C e E	Mora (24%)	2.000.404,13
	01/2006 a 09/2007, 01 a 06/2008*	C1 e E1	Ofício (75%)	
	12/2008 a 09/2010**	C2 e E2	Ofício Qualificada (150%)	
37.280.456-0	01/2006 a 11/2008*	E e E1	Mora (24%)	450.332,20
	12/2008 a 09/2007**	E2	Ofício Qualificada (150%)	

*Inclusive os 13^{os} salários de 2006 e 2007

**Inclusive os 13os salários de 2008 e 2009

16. Foram considerados créditos da autuada a parcela destinada à Previdência Social contida nos valores arrecadados pela FC mediante DARF de código 610611, conforme o disposto na Lei 9.317/96 (SIMPLES FEDERAL), no período de 01/2006 a 06/2007. Os valores arrecadados mediante DAS (recolhimento do SIMPLES NACIONAL), não foram considerados créditos do contribuinte por falta de previsão normativa.

17. Os créditos do SIMPLES FEDERAL constam do Relatório de Documentos Apresentados - RDA, integrante do presente processo administrativo como CRED.

18. Em planilha constante do DOC. 45 - CRÉDITOS DO SIMPLES FEDERAL, encontra-se demonstrado o cálculo dos valores destinados à previdência extraídos dos

DARF e aproveitados como créditos do contribuinte, conforme a destinação prevista na Lei 9.317/96.

19. Em vista da edição da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941 de 27 de maio de 2009, a qual implementou a multa de ofício na cobrança de fato gerador de contribuição previdenciária não declarado em GFIP, e em atendimento ao disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, foi feita a comparação mensal entre os valores da multa de ofício e a soma da multa de mora prevista no art. 35, inciso II da Lei 8.212/91 com a multa prevista no art. 32, § 5º da Lei 8.212 (Código de Fundamentação Legal - CFL 68), para as competências anteriores à edição da referida MP.

20. No DOC. 46 - COMPMULTA - COMPARAÇÃO DE MULTA consta o discriminativo mensal dos valores resultantes do cálculo das multas conforme as legislações passada e presente, e evidenciação da multa mais benéfica ao contribuinte, por competência.

Das Representações Fiscais para Exclusão do Simples Nacional, fls. 407 e ss (de igual forma ao que se verifica do mesmo instrumento relativamente ao Simples Federal – fls.431 e ss), documentos integrantes da instrução processual, extrai-se que:

5. A FC iniciou as atividades em 07/2001 tendo como objeto social a prestação de serviços de acabamento em tecidos e arquivos têxteis, inclusive em confecções. A sociedade então era formada por Massatoshi Furukawa e Fabrício Pozzi Colzani. No quadro abaixo encontram-se dispostas as informações a cerca do quadro societário da FC e as alterações na sociedade, no período em análise:

Quadro 2

Dt. Início	Dt. Fim	Identificador	Qualificação	Nome Responsável	Participação
31/07/2001	13/11/2003	909.670.979-91	SOCIO	FABRICIO POZZI COLZANI	1,00%
31/07/2001	06/08/2001	237.119.498-00	SOCIO-ADMINISTRADOR	MASSATOSHI FURUKAWA	99,00%
07/08/2001	13/11/2003	507.227.949-91	SOCIO-ADMINISTRADOR	FABIO DALMOLINI	99,00%
14/11/2003	26/08/2010	507.227.949-91	SOCIO	FABIO DALMOLINI	2,33%
14/11/2003		909.670.979-91	SOCIO-ADMINISTRADOR	FABRICIO POZZI COLZANI	97,67%
07/08/2010		506.970.059-68	SOCIO	CLAUDIO MARCHEWSKY	2,33%

Fonte: Contrato Social e Alterações (DOC. 05)

6. A Buettner é uma empresa tradicional de Brusque, em atividade desde 1898, cuja administração geral dos negócios, no período em análise, esteve sob a responsabilidade dos diretores e administradores abaixo relacionados. Em conformidade com o Estatuto da Buettner (DOC. 17), disponibilizado pela empresa mediante intimação, o objeto social da mesma é a industrialização têxtil, compreendendo todos os ramos complementares, comercialização e exportação dos seus produtos, importação, atividades relacionadas ao florestamento e reflorestamento, podendo ainda participar de outras sociedades de igual e diversa finalidade, como acionista ou cotista.

Quadro 3

Dt. Início	Dt. Fim	Identificador	Qualificação	Nome Responsável
06/12/2002		217.290.699-91	ADMINISTRADOR	MARCIO JOSE BAMBINETTI
06/12/2002		237.119.498-00	ADMINISTRADOR	MASSATOSHI FURUKAWA
01/04/1999	24/01/2006	050.496.879-34	DIRETOR	JOSE LEOPOLDO EBERHARDT
26/03/1999		248.572.039-87	PRESIDENTE	JOAO HENRIQUE MARCHEWSKY
01/04/1999		494.241.819-49	DIRETOR	JOSE CARLOS AZEVEDO
13/06/2008	30/04/2010	340.658.007-06	DIRETOR	SERGIO LOPES LOMBARDI

Fonte: Estatuto Social e Atas de Assembleia Geral e Reunião do Conselho de Administração (DOC. 16 e 17)

7. No exame dos documentos acima mencionados e das GFIP5 das empresas envolvidas, disponíveis nos Sistemas Informatizados da RFB, constatou-se que todas as pessoas que tiveram passagem no quadro societário da FC são (ou eram) relacionados à Buettner como empregados, administradores ou parentes de diretores, pois vejamos:

a) Fabrício Pozzi Colzani foi empregado da Buettner entre 07/1993 e 08/2008 (ver DOC. 36 - RELATÓRIOS CNIS). Embora tenha tido o contrato de trabalho rescindido,

Fabrcio permanece prestando servios à Buettner regularmente como autnomo (contribuinte individual), atendendo por esta empresa em sua sede administrativa, ocupando posio de chefia, conforme verificao fsica no local, assunto que ser tratado no item 22 desta Representao. Fabrcio ocupava o cargo de Supervisor Contbil/Financeiro, conforme o informado em folha de pagamento disponibilizada em arquivo digital (DOC. 22);

b) Massatoshi Furukawa é administrador da Buettner desde 12/2002, iniciou a sociedade da FC como scio majoritrio (99%) juntamente com Fabrcio. Logo desligou-se da sociedade (ver quadro 3);

c) Fabio Dalmolini, que substituiu Massatoshi na FC, tem situao similar ao Fabrcio, pois foi empregado da Buettner entre 12/1985 e 07/2008 (ver DOC. 36) e desde ento passou a prestar servios como autnomo. Fbio ocupava o cargo de Supervisor Adm. Pessoal, conforme o informado em folha de pagamento disponibilizada em arquivo digital (DOC. 22).

d) Cláudio Marchewsky, que substituiu Fbio Dalmolini na sociedade, e Joāo Henrique Marchewsky, Diretor Presidente da Buettner, so irmāos.

Instalaes e atividades

8. A FC tinha, como nica sede, um galpo localizado na rua Francisco Vale, no bairro Estrada das Areias em Nova Trento. O galpo foi cedido em comodato pela Prefeitura Municipal de Nova Trento, conforme o exposto pela representada que apresentou o respectivo contrato de comodato (DOC. 07). De acordo com o scio Fabrcio Colzani e conforme relatos de funcionrios da FC, tomados em 23/03/2011 (DOC. 34) (ver item 22 desta Representao), a empresa paralisou as atividades e entregou o referido galpo em setembro de 2010. De fato, as primeiras intimaes enviadas ao endereo mencionado em novembro de 2011, retornaram com a informao de que a empresa havia se mudado.

9. Ainda de acordo com os relatos do scio e funcionrios da FC (DOC. 34), a empresa realizava os servios de reviso, limpeza, dobra e embalagem de artigos txeis e, diante disto, pouco havia maquinrio. A prestao de servios era exclusiva à Buettner, fato que ser explorado no item 28 desta Representao.

10. A Buettner é sediada em Brusque, distante 35 Km de Nova Trento, e tem cinco filiais ativas. O Parque Fabril na sede ocupa cerca de 60.000 m², segundo informaes do sio da empresa na internet, e mantinha 1.146 segurados em 07/2010 (informao obtida em GFIP). A produao da Buettner é voltada para artigos txeis de cama e banho.

11. Constata-se que as atividades desenvolvidas pela FC se inserem plenamente na linha de produao da Buettner. So etapas essenciais, relacionadas à atividade fim desta empresa.

Administrao das atividades da FC

12. Desde o incio das atividades a FC foi dirigida pela Buettner, por intermdio da Diretoria, fato que ser fartamente demonstrado nesta Representao. A operacionalizao da FC foi viabilizada, sobretudo, por empregados da Buettner, alados à condio de scios daquela empresa, conforme o exposto no item 7.

13. Em consulta ao CNIS, verificou-se que a mo-de-obra operria da FC era local, ou seja, residia majoritariamente em Nova Trento. Este fato foi abordado pela gestora de recursos humanos Goretti Maestri, em entrevista realizada no dia 23/03/2011. Constante da folha de pagamento da FC como prestadora de servios sem vnculo empregatcio (autnoma), Goretti relatou que no ano de 2001 (quando era empregada da Buettner) foi

realizada pesquisa de campo em Nova Trento, de qual participou, tendo se verificado fatura de mão-de-obra disponível naquela localidade, quando comparada à apurada no município de Brusque, sede da Buettner. No mesmo ano a FC iniciou as atividades em Nova Trento com incentivo da Prefeitura Municipal que cedeu o galpão, conforme o mencionado no item 8.

14. Por outro lado, a estrutura administrativa da FC, ou melhor, os funcionários que exerciam atividades administrativas, eram residente em Brusque (em grande maioria), ou em outros municípios que não Nova Trento. Este fato não é obra do acaso, pois essas pessoas eram vinculadas à Buettner como funcionários, ex-funcionários que permaneciam prestando serviços a esta como autônomos e funcionários que haviam se desligado (formalmente) da Buettner, muitos dos quais foram encontrados trabalhando nesta empresa no dia 23/03/2011 (ver item 22 e DOC. 34). No Quadro 4 encontram-se relacionados funcionários administrativos da FC, com observações relacionadas ao vínculo com a Buettner, local de residência, entre outras.

(...)

15. Em exame aos dados do quadro 4 e levando-se em conta o porte da FC (faturamento e número de vínculos) (ver quadro 7) e também as atividades desenvolvidas pela empresa, constata-se que o número de funcionários com funções administrativas é extremamente elevado. Somados os honorários dos sócios à remuneração dos funcionários com funções administrativas, verifica-se um custo médio de 26% em relação ao total da folha de pagamento da FC, no período de 01/2005 a 09/2010, alcançando números mais elevados nas competências abaixo relacionadas:

(...)

16. Extrai-se dos fatos acima mencionados que a Buettner alocou parte de seu quadro administrativo na empresa FC com o intuito de reduzir (inevitavelmente) o custo com os encargos previdenciários decorrentes. Constata-se, no entanto, que alguns trabalhadores mantiveram vínculo com ambas empresas ao mesmo tempo, como é o caso dos sócios Fabrício Pozzi Colzani e Fábio Dalmolini, que figuram na folha de pagamento da Buettner como autônomos, Thomas Evandro Nuss, Martim Andre Studt, Danielle Schmitz e Ernesto Henrique Muller (ver Quadro 4), também constam da folha da Buettner como autônomos.

17. Ressalta-se que os sócios Fabrício, Fábio e o contador Thomas são sócios em outras empresas as quais vinculam-se à Buettner como prestadoras de serviços ou realizando vendas de produtos com a marca dessa empresa, à saber:

(...)

18. Thomas Evandro Nuss é também o responsável pelo preenchimento da DIPJ da Buettner desde 2000 (exercício 1999) e da FC a partir de 2004 (exercício 2003), portanto, mesmo antes de figurar na folha de pagamento da FC como autônomo, já estaria prestando serviços a esta.

19. Fábio Dalmolini figura como contato do responsável pelo envio das GFIP da Buettner e FC no período de 01/2006 a 03/2011. A responsável pelo envio das GFIP de ambas empresas é a própria Buettner. O Manual da GFIP dispõe, no capítulo II, item 1, que o responsável pela transmissão da GFIP, pelo Conectividade Social, pode ser um contador, uma empresa de contabilidade, ou o próprio empregador/contribuinte. Conclui-se, diante disto, que a geração e transmissão da GFIP da FC era realizado pelo Fábio, na figura de preposto da Buettner. A informação encontra-se disponível no sistema GFIP-WEB8 (DOC. 40). Fábio também realizava as rescisões trabalhistas da FC mesmo após sua saída do quadro societário da mesma em 26/08/2010. Em exame a termos de rescisão de contratos de trabalho disponibilizados pela FC (DOC. 13 - RESCISÕES CONTRATOS DE TRABALHO - FC), verificou-se que na rescisão da

trabalhadora Geci Ribeiro, ocorrida em janeiro de 2011, consta a assinatura do Fábio como empregador/preposto da FC. Neste período Fábio não mantinha vínculo com a FC ou Buettner, nem como trabalhador autônomo. Mas em 23/03/2011, em visita realizada no prédio da administração da Buettner, constatou-se que o mesmo encontrava-se em atividade no local, fato que será tratado no item 22.

20. Dentre os trabalhadores citados no quadro 4 (acima), diversos formalizaram contrato de prestação de serviços com a FC (cópias constantes do DOC. 06). Observa-se que uma testemunha registra assinatura em todos os contratos disponibilizados. Trata-se de Sheila de Carvalho Krieger, empregada da Buettner, desde 01/1993, com lotação no setor de Administração de Pessoal no cargo de Assistente de Administração de Pessoal (dados apurados em folha de pagamento e GFIP). Além de Sheila, Thomas Evandro Nuss figura como testemunha nos contratos de Marcelo V. Merico, Goretti Maestri, Martim André Studt e Danielle Shmitz, no período que ainda era empregado da Buettner como Gerente Administrativo/Financeiro no Setor Jurídico. Ademais, os próprios sócios da FC Fabrício P. Colzani e Fábio Dalmolini eram empregados da Buettner à época que assinaram alguns dos contratos pela contratante (FC), e ocupavam os cargos de Supervisor Contábil/Financeiro e Supervisor de Administração de Pessoal, respectivamente.

21. Diante do disposto, evidencia-se que os contratos mencionados foram celebrados no ambiente da Buettner com o aval e ordem desta. Mais que isto, há fortes indícios de que os serviços foram contratados para atender em todo ou em parte à demanda da própria Buettner, pois vejamos:

a) Serviços advocatícios e de assessoria jurídica contratados junto a Marcelo V. Merico em 01/2007. Ex-Diretor da Buettner, Marcelo passou a receber remuneração mensal da FC como autônomo, desde 10/2006, na faixa de R\$ 2.800,00, com reajustes periódicos. Mesmo após a paralisação das atividades da FC em 09/2010, permaneceu recebendo remuneração, em torno de R\$ 3.700,00, tendo sido entrevistado na sede administrativa da Buettner em 23/03/2011, onde encontrava-se em atividade (ver item 22).

Não se vislumbra justificava na contratação em caráter permanente de um advogado por parte de uma microempresa optante do SIMPLES, mas é comum a instalação de um corpo jurídico em empresas do porte da Buettner onde há inúmeras demandas judiciais.

b) Serviços de fonoaudiologia contratados junto a Danielle Scmitz, que recebe remuneração mensal da FC desde 09/2006, na faixa de R\$ 1.000,00, reajustados periodicamente. Ocorre que a trabalhadora em questão já vinha recebendo da Buettner remuneração na ordem de R\$ 2.000,00, desde 01/2006. Quando iniciaram os pagamentos mensais pela FC a remuneração pela Buettner teve continuidade mas pelo valor de R\$ 1.000,00. Somando-se os dois pagamentos, a trabalhadora continuou recebendo os R\$ 2.000,00 que recebia anteriormente. Por outro lado, é pouco plausível a contratação em caráter permanente dos serviços de fonoaudiologia por empresa do porte da FC, com uma média de 58 trabalhadores no período de 01/2006 a 02/2011 (ver quadro 7). Aliás, a própria FC apresentou mediante intimação (DOC. 01), relação dos benefícios trabalhistas que disponibilizava a seus trabalhadores (DOC. 09), onde não constam os serviços de fonoaudiologia.

Ressalta-se que a fonoaudióloga permaneceu recebendo remuneração mensal mesmo após a paralisação das atividades da FC em 09/2010 e ao menos até a competência 03/2011.

c) Serviços de seleção e recrutamento de pessoal, contratados junto a Goreti Maestri. Empregada da Buettner na função de Supervisora de Recursos Humanos até 07/2008, passou a prestar serviços como autônoma à FC e à própria Buettner em 09/2008. Da mesma forma mencionada nos itens anteriores, não se vislumbra um demanda permanente para os serviços em questão no caso de uma empresa do porte da FC. Goreti foi entrevistada no dia 23/03/2011 na sede administrativa da Buettner onde encontrava-

se em atividade (ver DOC. 34 - TERMOS DE ENTREVISTAS) e permaneceu recebendo remuneração da FC mesmo após a paralisação das atividades e ao menos até a competência 03/2011.

d) Em situação análoga ocorreu a contratação de serviços de manutenção de software e manufaturamento junto ao ex-coordenador de informática da Buettner (desligado em 08/2008), Martim André Studt, o qual passou a prestar serviços sem vínculo empregatício à FC e a própria Buettner a partir de 09/2008.

22. Conforme já foi mencionado nesta Representação, em 23/03/2011 foi realizada visita ao estabelecimento sede da Buettner em Brusque, quando foi dada ciência pessoal do TIF nº 4 da FC (DOC. 32) ao responsável legal da mesma, Fabrício P. Colzani. Na ocasião, este Auditor Fiscal apresentou à secretária, presente na recepção do prédio da administração da Buettner, uma lista com os nomes dos trabalhadores que constavam da GFIP da FC na competência 02/2011 (ver quadro abaixo) e solicitou que a secretária chamasse os integrantes da lista para que fossem entrevistados em sequência. A secretária informou que quase todos trabalhavam no local, mas alguns estavam ausentes naquele momento. Informou ainda que, da lista, apenas William Geraldo Azevedo não exercia atividades ali e que sabia que tratava-se do filho do Diretor José Carlos Azevedo. Desta forma, foi disponibilizada uma sala para que fossem realizadas as entrevistas. Além das pessoas relacionadas abaixo, foi entrevistado Fabio Dalmolini, ex-sócio da FC, que também encontrava-se em atividade no local. Foram lavrados termos de entrevistas assinados pelos trabalhadores por este Auditor Fiscal, constantes do DOC. 34.

23. Muitas das informações prestadas pelos entrevistados já foram tratadas nos tópicos anteriores desta Representação e outras serão tratadas adiante. Importante destacar algumas das informações colhidas nas entrevistas, constantes na íntegra do DOC. 34:

a) A FC estabelecia-se em Nova Trento em galpão cedido em comodato pela Prefeitura local. A empresa dispunha de pouco maquinário pois as atividades desempenhadas - revisão, limpeza, dobra e embalagem prescindiam da utilização de máquinas (informações obtidas nas entrevistas de Fabrício P. Colzani, Fábio Dalmolini, Thomas E. Nuss, Luís Carlos da Silva e Goretti Maestri).

b) Alguns dos entrevistados declararam que desempenhavam suas atividades na própria Buettner ou em escritório próprio (Fabrício P. Colzani, Marcelo V. Merico, Rubens Steffen, Fábio Dalmolini e Thomas E. Nuss).

c) Os entrevistados informaram que prestavam serviços, concomitantemente, à FC e Buettner (Fabrício P. Colzani, Marcelo V. Merico, Goretti Maestri, Fábio Dalmolini, Luís Carlos da Silva e Thomas E. Nuss).

24. Em exame a processos de reclamatórias trabalhistas movidas contra a FC, disponíveis no sítio do Tribunal Regional do Trabalho da 12ª Região, verificou-se que a Buettner figura no pólo passivo juntamente com a FC no processo Nº AT 00704-2006-010-12-00-8, movido por Rozelange Aparecida Biazin Coldebella, que foi empregada da última no período compreendido entre 05/04/2002 e 02/03/2006 (dados do CNIS). Na ação as empresas citadas foram condenadas a pagarem à autora indenização do intervalo intrajornada não concedido. Encontra-se registrado em Termo de Audiência constante do referido processo que a FC e a Buettner tiveram assistência jurídica de Marcelo V. Mérico. Os Termos de Audiência com os 25. Conforme o visto e revisto nos itens anteriores desta Representação, restou amplamente demonstrado que a administração das atividades da FC advém do corpo administrativo da Buettner. **A realidade fática é que a FC foi viabilizada pela Buettner não somente para terceirizar uma parte de sua cadeia produtiva e reduzir (indevidamente) os custos pela redução da carga tributária (em decorrência da opção ao SIMPES na FC). A FC foi utilizada ainda para inserção de parte do quadro administrativo da**

Buettner com o intuito de desviar a folha de pagamento correspondente para a empresa optante do SIMPLES.

26. Nos próximos tópicos passaremos a tratar dos aspectos contábeis e financeiros os quais reforçam as constatações acima mencionadas e demonstram que a Buettner, por intermédio do Diretor-Presidente João Henrique Marchewsky, intervinha diretamente na administração financeira da FC.

Aspectos contábeis e financeiros

Faturamento e mão de obra

27. Para melhor compreensão do porte das empresas envolvidas, foram incluídas nos quadros abaixo as informações referentes ao faturamento e número de vínculos das mesmas no período de 2001 a 2010:

(...)

Exclusividade na prestação de serviços

28. Verificou-se no exame de notas fiscais de prestação de serviços e de notas fiscais de saída da FC que esta empresa prestava serviços exclusivamente para a Buettner, excetuados alguns serviços prestados pontualmente a outras empresas. No exame da escrita contábil não foi possível identificar os lançamentos de receita de prestação de serviços por cliente, visto que a FC registrava todas as receitas na conta contábil 31010100017 - Prestação de Serviços, com apenas um lançamento mensal, sem a discriminação no histórico do cliente a que havia sido prestado os serviços.

29. No entanto, no exame das notas fiscais de prestação de serviço e notas fiscais de saída das competências 01/2006, 04/2007, 09/2008, 11/2009 e 06/2010, disponibilizadas pela FC em atendimento ao TIFP da Diligência (DOC. 01) e TIFP da Fiscalização (DOC. 27), constatou-se que no período compreendido entre 2006 e 2008 a prestação de serviços era exclusiva à Buettner. No período 2009-2010, nas competências examinadas, foram encontradas apenas duas notas de prestação de serviços à outra empresa que não a Buettner: NF11 nº 9.857 no valor de R\$ 4.800,00 e NF nº 10.677 no valor de R\$ 4.950,00, ambas referentes à empresa Jovitex Indústria e Comércio Ltda., o que representa cerca de 4% do valor do faturamento dos respectivos meses. Consta do DOC. 12 - NF's PRESTAÇÃO SERVIÇO – FC amostra das notas fiscais apresentada pela FC.

Pagamento de despesas da FC por parte da Buettner - fluxo de recursos

30. No exame das escritas contábeis e documentos de suporte das empresas envolvidas, verificou-se que a Buettner pagava diretamente parte das obrigações da FC. O registro dos pagamentos mencionados eram feitos, na contabilidade da FC, no Passivo Circulante (Passivo Corrente), a crédito da conta 21080200011 - Adiantamento de Clientes e débito de obrigações à pagar diversas, como por exemplo, Salários a Pagar, FGTS a Recolher, Simples a Pagar, Fornecedores Nacionais, entre outros. O lançamento a débito na conta "Adiantamento de Clientes" também tem como contrapartida contas de custo/despesa, como Assistência Médica/Social, Impostos e Taxas, Telecomunicações, Serviços Profissionais, e outros. No quadro que se segue encontram-se reproduzidos alguns dos lançamentos contábeis registrados na conta em questão com as informações das respectivas contrapartidas.

(...)

31. Além do pagamento direto de obrigações, mediante a prática acima relatada, a Buettner realizava aportes financeiros para contas da FC nas instituições bancárias Banco do Brasil e Bradesco, e ao Caixa. Com estes recursos a FC honrava parte de seus

compromissos. Os registros contábeis destas operações eram realizados a crédito da conta Adiantamento de Clientes e crédito de 11010200010 - Banco do Brasil S/A, 11010200021 - Banco Bradesco S/A e 11010100011 - Caixa.

32. Quando do encerramento do mês corrente (último dia útil), a empresa promovia o reconhecimento da receita, mediante um lançamento a crédito na conta de receita 31010100017 - Prestação de Serviços e débito da conta do Ativo Circulante (ativo Corrente) 11020100010 - Duplicatas a Receber no País. Em seguida, e concluindo o fluxo, era realizado o lançamento a crédito da conta Duplicatas a Receber no País (baixa das duplicatas) e a débito da conta Adiantamento de Clientes. O histórico utilizado no caso deste último lançamento era o seguinte: "Transferência de Faturamento".

33. No quadro abaixo encontram-se reproduzidos alguns dos lançamentos contábeis mencionados nos itens 31 e 32, acima. Os lançamentos foram extraídos da escrita contábil da FC.

(...)

36. Os pagamentos de despesas da FC realizados diretamente pela Buettner, por intermédio do Diretor Presidente, demonstram que este, em nome da Buettner, exerce efetivamente controle sobre as atividades da FC.

Aquisição de maquinário destinado à utilização pela Buettner

37. Em dezembro de 2009 a FC realizou um operação de leasing junto ao Banco do Brasil, na ordem de R\$ 1.580.000,00, para aquisição de uma máquina Stenter, a ser quitado em 54 meses, com 1ª parcela em 01/07/2010 (ver DOC. 25 – CONTRATO LEASING - FC). A operação foi registrada contabilmente, na FC, na conta 13020200302 - Leasing em Andamento, no dia 31/12/2009. No exame do contrato verificou-se que a Buettner, representada pelo Diretor-Presidente João Henrique Marchewsky e pelo Diretor José Carlo Azevedo, figura como fiadora no contrato de leasing.

38. De acordo com informação prestada pela FC em atendimento ao TIF nº 6 (DOC. 39), a máquina, utilizada no beneficiamento têxtil, em etapa ramagem em malhas e tecidos, teria sido adquirida para que a empresa prestasse serviços nessa modalidade. No entanto, ainda conforme os esclarecimentos prestados em resposta ao TIF nº 6, quando da aquisição a máquina teria sido alugada à Buettner. A empresa anexou cópia do contrato de locação, também constante do DOC. 39. Consta dos esclarecimentos prestados que a decisão sobre a locação da máquina em questão se deu em vista das dificuldades de caixa e o volume expressivo de investimentos necessários para início das operações e instalação de equipamentos (caldeira, estação de águas e efluentes).

IV – CONCLUSÃO

39. De todo o exposto, conclui-se que a Buettner, por intermédio do Diretor-Presidente João Henrique Marchewsky, concebeu a FC, tendo utilizado pessoas vinculadas à Buettner, como empregados, diretores ou parentes destes, na formação do quadro societário da representada. A FC sempre esteve, desde o início de suas atividades em 07/2001, sob a administração e à serviço da Buettner. Tal conduta, que foi amplamente demonstrada no corpo desta Representação, teve o intuito de burlar a legislação do SIMPLES e promover uma importante sonegação de contribuições previdenciárias e de outros tributos.

O Colegiado de Piso ressaltou que:

A fiscalização apresenta ampla e minuciosa descrição a respeito dos fatos geradores que ensejaram a lavratura dos citados autos de infração, conforme consta do relatório fiscal fls. 05/17.

O lançamento foi motivado em decorrência do Ato Declaratório Executivo nº 46, de 16/05/2011 (fl. 454), expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Blumenau/SC, por meio do qual foi a requerente excluída de ofício do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples Federal, com efeitos retroativos ao período de 01/01/2006 a 30/06/2007, por constituição de pessoa jurídica por interpostas pessoas (art. 14, inciso IV da Lei 9.317/96, e art. 23, inciso IV da IN SRF 608/06) e, consequentemente, por incidir na vedação imposta pelo artigo 9º, inciso II e IX da Lei 9.317/96.

Já para o período 07/2007 a 09/2010, foi emitido o Ato Declaratório Executivo nº 47, de 16/05/2011 (fl. 430), excluindo a empresa do Simples Nacional, também por constituição de pessoa jurídica por interpostas pessoas (imposta pelo Art. 3º, inciso II da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro art. 29, inciso IV da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e artigo 5º, Inc. IV da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho).

A fiscalização informa ainda a existência de grupo econômico que ensejou a imputação de responsabilidade solidária entre a autuada e a empresa BUETTNER S/A INDUSTRIA E COMERCIO, CNPJ 82.981.812/000120.

Cita que em Auditoria Fiscal desenvolvida nas duas empresas, constatou que as mesmas integram, de fato, um grupo econômico, evidenciado pela unicidade de comando exercida pela Buettner, sobretudo por intermédio do Diretor Presidente da mesma, Sr. José Henrique Marchewsky, e a utilização de interpostas pessoas, que não os verdadeiros sócios, na formação do quadro societário da empresa FC têxtil Ltda. Os fatos que levaram a caracterização do Grupo Econômico constam de Representação Fiscal, anexada aos autos.

Da leitura dos trechos acima reproduzidos, observa-se que a autuação decorreu de inúmeras provas, que analisadas em conjunto, evidenciam que os empregados formalmente contratados pela BUETTNER revestiam-se das condições de segurados obrigatórios do Recorrente, conforme legislação tributária.

Observa-se no caso em tela ação simulatória, que não pode ser admitida pelo Fisco. Examinando particularidade como a dos presentes autos, o Acórdão nº. 1402-002.325, proferido em 04/10/2016 pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de julgamento do CARF, em caso semelhante, bem afirma que:

“Em outras palavras, é possível que cada um dos atos praticados pelo contribuinte, individualmente considerado, esteja de acordo com as exigências formais de alguma norma específica, mas que, em seu conjunto, não surta os efeitos esperados pelo ordenamento jurídico.

Nesse sentido leciona Marco Aurélio Greco, in Planejamento Tributário, 2ª Edição, Dialética, pag. 123:

"A questão fundamental é saber como devemos enxergar a realidade, pois ela comporta mais de uma perspectiva. Pode ser vista fotograficamente, quadro a quadro, e com isto chegaremos a uma conclusão positiva ou negativa em relação a cada quadro isolado. Mas também pode ser vista cinematograficamente, vale dizer, o filme inteiro.

Qual das perspectivas adotar? Normalmente só sabemos qual é a história quando chegamos ao final, só no final entendemos o significado real de tudo o que aconteceu. Esta é uma pergunta-chave porque fotograficamente determinada opção pode ser plenamente protegida e até mesmo querida pelo ordenamento jurídico, mas da perspectiva do filme ela pode aparecer como instrumento para um planejamento inaceitável."

Portanto, a discussão acerca da licitude da conduta adotada pelos contribuintes na busca da economia fiscal não está restrita ao campo do legal ou ilegal, mas deve ser balizada pelos demais valores que permeiam o ordenamento jurídico."

Ensina o referido autor (pag. 194):

"(...) cumpre analisar o tema do planejamento tributário não apenas sob a ótica das formas jurídicas admissíveis, mas também sob o ângulo da sua utilização concreta, do seu funcionamento e dos resultados que geram à luz dos valores básicos igualdade, solidariedade social e justiça.

Partindo dessa abordagem, embora reconheça que o contribuinte tem o direito de organizar sua vida (desde que o faça atendendo aos requisitos da licitude dos meios, previedade em relação ao fato gerador, inexistência de simulação sem distorções ou agressões ao ordenamento), sou imediatamente conduzido à conclusão (aliás, aceita de forma praticamente unânime nos países ocidentais) de que um direito absoluto e incontestável no seu exercício é figura que repugna à experiência moderna de convívio em sociedade, fundamentalmente informada pelo princípio da solidariedade social e não pelo individualismo exacerbado"

Nesse contexto, o autor traz à baila a figura do abuso do direito e sua inoponibilidade em face de terceiros, dentre os quais o Fisco, conforme considerações à pág. 195 da citada obra:

"É preciso distinguir entre critérios ligados à existência do direito e critérios ligados ao seu uso. A doutrina até aqui se preocupou com os primeiros, bem identificando os requisitos da existência do direito. Cabe agora examinar se há limites ligados ao plano do exercício desse direito, e se existirem (como é minha opinião), quais as consequências que advirão na hipótese de os limites serem ultrapassados e se estes efeitos consistem na ilegalidade do ato, ou então, na ineficácia fiscal dos atos realizados no exercício desse direito, independentemente de haver ilegalidade ou ilicitude de conduta.

Neste passo, tem pertinência o tema do 'abuso do direito', categoria construída para inibir práticas que, embora possam encontrar-se no âmbito da licitude (se o ordenamento positivo assim tratar o abuso), implicam, no seu resultado, uma distorção no equilíbrio do relacionamento entre as partes, (i) seja pela utilização de um poder ou de um direito em finalidade diversa daquela para a qual o ordenamento assegura sua existência, (ii) seja pela sua distorção funcional, por implicar inibir a eficácia da lei incidente sobre a hipótese sem uma razão suficiente que a justifique. De qualquer modo, seja o ato abusivo considerado lícito ou ilícito a consequência perante o Fisco será sempre a sua inoponibilidade e de seus efeitos."

Merece registro o fato de que, com o advento do Código Civil veiculado pela Lei nº 10.406, de 2002, o abuso do direito passou a ser considerado um ato ilícito, nos termos de seu artigo 187:

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

Assim, a doutrina que defendia a legitimidade de ações e estruturas elaboradas pelo contribuinte com finalidade exclusiva de economizar tributos ao fundamento de estar atuando sob permissivo legal foi posta em xeque pela mudança da concepção de licitude, que já era inferida do estudo do texto constitucional, mas que foi explicitada pela lei civil, tendo o prestigiado autor registrado essa mudança de paradigma, conforme lição de pag. 199:

"Depois do Código Civil de 2002, como o abuso de direito passou a ser expressamente qualificado como ato ilícito, a questão tributária é muito mais relevante, pois o abuso faz desaparecer um dos requisitos básicos do planejamento, qual seja, o de se apoiar em atos lícitos. Vale dizer, a configuração de um ato ilícito (por abusivo) implica não estarmos mais diante de um caso de elisão, mas sim de evasão."

Infere-se que a liberdade de auto-organização e de exercício de atividade empresarial, ou seja, de o contribuinte conduzir sua vida, encontra limites nos demais princípios que informam nossa matriz constitucional, em especial, o da capacidade contributiva, da isonomia fiscal e da função social do contrato, valendo dizer que o negócio jurídico entabulado ou o planejamento tributário efetuado devem estar assentados em fundamentos econômicos que não se restrinjam à pretensão de fugir de tributação.

Assim, mesmo sob a hipótese de os atos praticados pelo contribuinte estarem devidamente formalizados, se não se vislumbra um propósito negocial em seu conjunto, ou se identifica a presença de simulação, com distorções ou agressões ao ordenamento, seus efeitos não podem ser admitidos pelo Fisco"

Por todas as considerações acima, os arts. 118, cc art. 121, art. 142, todos do CTN, outorgam à Administração Tributária a competência para autuar o verdadeiro sujeito passivo em casos de fraude ou simulação.

No caso dos presentes autos, as situações e circunstâncias fáticas afastam quaisquer dúvidas quanto ao liame que vincula o Recorrente e a Buettner, e que o Recorrente foi viabilizado *pela Buettner não somente para terceirizar uma parte de sua cadeia produtiva e reduzir (indevidamente) os custos pela redução da carga tributária (em decorrência da opção ao SIMPES na FC). A FC foi utilizada ainda para inserção de parte do quadro administrativo da Buettner com o intuito de desviar a folha de pagamento correspondente para a empresa optante do SIMPLES.*

Como bem apontou o Colegiado de Piso: *ficou demonstrado que a administração das atividades da FC advém do corpo administrativo da Buettner. A realidade fática é que a FC foi viabilizada pela Buettner não somente para terceirizar uma parte de sua cadeia produtiva e reduzir os custos pela redução da carga tributária (em decorrência da opção ao SIMPLES na FC). A FC foi utilizada ainda para inserção de parte do quadro administrativo da Buettner com o intuito de desviar a folha de pagamento correspondente para a empresa optante do SIMPLES. A autoridade fiscal apresenta também um amplo exame dos aspectos contábeis e financeiros, relacionados ao faturamento e mão de obra, que implicam pagamentos de despesas pela Buettner, aporte de recursos financeiros, aquisição de maquinários e outros fatos apontados no relatório, os quais reforçam as constatações e demonstram que a Buettner, por intermédio do Diretor-Presidente João Henrique Marchewsky, intervinha diretamente na administração financeira e operacional da FC.*

O trabalho da fiscalização foi bastante minucioso, com a produção de várias provas que foram devidamente analisadas por meio de atividade cognitiva, chegando-se à

conclusão da existência de manobras abusivas e dissimuladas, com a finalidade de reduzir a carga tributária.

Nesses casos, é dever da autoridade lançadora investigar a realidade dos fatos e, esse dever decorre do disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a autoridade administrativa que vai realizar o lançamento de ofício deve “*verificar a ocorrência do fato gerador*” e “*determinar a matéria tributável*”. Evidentemente, quando o legislador estabeleceu esse dever, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a verdadeira matéria tributável, não ficando a autoridade fiscal limitada aos aspectos formais dos atos praticados.

Sobre a simulação, a utilização de interposta pessoa jurídica com o fim de dissimular a ocorrência do fato gerador, constitui prática de negócio simulado, sobre o qual convém tecer alguns comentários, conforme entendimento doutrinário acerca desse assunto.

De início, traz-se o conceito de simulação, extraído da obra de Orlando Gomes:

Há simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencionalmente divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiros. É uma deformação voluntária para escapar à disciplina normal do negócio, prevista na lei. (*Introdução ao Direito Civil, 7. ed Rio de Janeiro: Forense, 1983*)

Sílvio de Salvo Venosa também define a simulação, da seguinte forma:

Juridicamente, é a prática de ato ou negócio que esconde a real intenção. A intenção dos simuladores é encoberta mediante disfarce, parecendo externamente negócio que não é espelhado pela vontade dos contraentes. As partes não pretendem originalmente o negócio que se mostra à vista de todos; objetivam tão-só produzir aparência. Trata-se de declaração enganosa de vontade. (*Direito Civil, 3. ed., São Paulo: Atlas 2003. v.1*)

Por sua vez, Hermes Marcelo Huck assim trata a matéria:

A par da fraude, a simulação serve como instrumento constantemente utilizado na elaboração dos planos e práticas de natureza evasiva. Vício do ato jurídico, a simulação consiste na celebração de um ato com aparência jurídica normal, mas que, na verdade, não visa ao efeito que juridicamente deveria produzir.

Poderá ser então definida a simulação como a declaração de vontade irreal, emitida conscientemente, mediante acordo entre as partes, objetivando a aparência de negócio jurídico que não existe ou que, se existe, é distinto daquele que efetivamente se realizou, com o fito de iludir terceiros. No ato simulado ocorre uma divergência entre a declaração aparente e externa feita pelo sujeito ou sujeitos, que pretendem as partes seja visível em relação a terceiros (ou ao Fisco), e a vontade ou declaração interna, que pretendem seja a vigente entre elas, declaração essa necessária para que tenha eficácia a real intenção das partes, escondidas por trás da declaração aparente. Há um contraste entre a forma extrínseca do ato praticado e a vontade íntima (e real) das partes que o praticam. No processo de simulação há uma deformação da declaração de vontade das partes, conscientemente desejada, com o objetivo de induzir terceiros ao erro ou engano. No caso de planejamento tributário ou estratégias fiscais com objetivos evasivos, o processo simulatório visa a enganar e iludir o Fisco. (*Evasão e Elisão - Rotas Nacionais e Internacionais do Planejamento Tributário, São Paulo: Saraiva, 1997*)

Nesse contexto, resta caracterizada a simulação, impondo-se **a requalificação dos atos e fatos ocorridos, de forma a privilegiar a real vinculação do Recorrente com os trabalhadores contratados.**

Com efeito, respaldada na legislação, não há óbice para que a autoridade lançadora **requalifique certos negócios ou situações jurídicas, formalmente existentes entre os trabalhadores das empresas envolvidas, vez que os arts. 118, 121 e 142 do CTN permitem a busca da realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas**, com fulcro na constatação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador, visando à apuração e cobrança do tributo efetivamente devido.

Por todos os argumentos já expendidos na R. Decisão Colegiada de 1ª, mantem-se a autuação, afastadas as alegações trazidas no R. recurso.

Da Multa Qualificada e Da Decadência

No caso dos autos, o R. Acórdão (fls. 701 e ss), em sintonia com a autuação, sustenta presente a simulação e a fraude, com a finalidade de reduzir a carga tributária.

Vejamos

Neste ponto, o impugnante questiona a aplicação da multa qualificada, no que alega que não ocorreu ação ou omissão dolosa por parte do contribuinte, no intuito de encobrir o surgimento da obrigação tributária. Que se faz imprescindível a prova da prática dolosa dos crimes de sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, não bastando a presunção.

Entretanto, consta dos autos robustas provas de que a empresa FC Têxtil Ltda, procedeu práticas dolosas, tendo sido constituída por interpostas pessoas, com o intuito deliberado de afastar as contribuições previdenciárias efetivamente devidas.

Os fatos que levaram a esta constatação estão minuciosamente relatados e comprovados por meio da Representação Fiscal, processo Administrativo 13971.720720/2011-11 e 13971.720721/2011-65, anexados aos autos, fls.407/453.

Ao contrário do que afirma o impugnante, os fatos não decorrem de mera presunção, mas são resultado de um amplo trabalho de investigação e análise de documentos, com base em provas concretas, no qual se constatou que a Buettner, por intermédio do Diretor Presidente João Henrique Marchewsky, concebeu a FC Têxtil Ltda, tendo utilizado pessoas vinculadas à Buettner, como empregados, diretores ou parentes destes, na formação do quadro societário da representada. A FC sempre esteve, desde o início de suas atividades em 07/2001, sob a administração e a serviço da Buettner.

Tal conduta, amplamente demonstrada no corpo da citada Representação Administrativa, está amparada no exame dos contratos sociais das empresas, no qual se apurou que todas as pessoas que tiveram passagem no quadro societário da FC estavam diretamente relacionados com a Buettner como empregados, administradores ou parentes de diretores. A fiscalização apresenta um amplo exame da intrínseca relações entre a administração da FC e a Buettner. No exame das ações trabalhistas, conforme relatado se verifica que as empresas se confundem no pólo passivo das ações.

Dando continuidade as provas, ficou demonstrado que a administração das atividades da FC advém do corpo administrativo da Buettner. A realidade fática é que a FC foi viabilizada pela Buettner não somente para terceirizar uma parte de sua cadeia produtiva e reduzir os custos pela redução da carga tributária (em decorrência da opção ao SIMPLES na FC). A FC foi utilizada ainda para inserção de parte do quadro administrativo da Buettner com o intuito de desviar a folha de pagamento correspondente para a empresa optante do SIMPLES.

A autoridade fiscal apresenta também um amplo exame dos aspectos contábeis e financeiros, relacionados ao faturamento e mão de obra, que implicam pagamentos de despesas pela Buettner, aporte de recursos financeiros, aquisição de maquinários e outros fatos apontados no relatório, os quais reforçam as constatações e demonstram que a Buettner, por intermédio do Diretor-Presidente João Henrique Marchewsky, intervinha diretamente na administração financeira e operacional da FC.

Resta evidente, portanto que ocorreu o intuito de burlar a legislação do SIMPLES e promover uma importante sonegação de contribuições previdenciárias e de outros tributos.

Assim, em decorrência de toda esta situação fática constatada, com relação a aplicação da multa qualificada, prevista no § 1º do art. 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cabe esclarecer o que segue.

No direito brasileiro o conceito de simulação encontra-se positivado no § 1º do art. 167 da Lei nº 10.406, de 11 de janeiro de 2002 – Novo Código Civil, que dispõe:

(...)

Pelo visto, os conceitos de dolo, fraude ou simulação tem mútua implicância, chegando, muitas vezes a serem dependentes um do outro. Para o caso em questão, ao constituir a FC Têxtil através de interpostas pessoas, houve a simulação de seus atos constitutivos que não refletem seus reais proprietários e administradores, bem como em seus atos de gestão, com o intuito doloso de enganar o Fisco, para manter-se na sistemática de tributação mais benéfica do SIMPLES, sendo tais artifícios considerados fraudulentos, eis que com o objetivo de reduzir as contribuições previdenciárias devidas sobre a sua folha de pagamento.

Assim, deve ser mantida a multa qualificada, em face a constatação de um quadro intencional da conduta ilícita que afasta a possibilidade da existência de um mero equívoco, de um lapso isolado, razão pela qual há que se dizer presente, sim, os casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, e que a multa de ofício qualificada foi,

portanto, corretamente aplicada.

Assim, constatada a divergência entre os atos jurídicos formais praticados e os fatos realmente ocorridos, há que se reconhecer a existência de simulação com intuito de fraudar as relações de trabalho e obstar o conhecimento do fisco do fato gerador das contribuições, nos termos delineados no art. 72 da Lei nº 4.502/64.

Justificada, então, a qualificação da multa de ofício levada a efeito no lançamento, dado o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96, conforme bem apontou o R. Acórdão Recorrido, por todos seus fundamentos, inclusive a respeito ao estabelecimento da penalidade.

Relativamente à decadência da infração relativa aos períodos de 01/01/2006 a 30/09/2010, insta considerar que a contagem do prazo decadencial dependerá da situação em que o sujeito passivo se enquadrar: a) com pagamento de Imposto – o prazo decadencial começa a correr da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN); b) sem pagamento de Imposto e/ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação – o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

No caso objeto de análise, o período de 01/2006 a 11/2008 **não** sofreu aumento em razão da qualificadora da multa (DD fls. 359 e ss, consoante trecho do relato fiscal a fls. 12), mas a fraude e a simulação descritas alcançam todo o período.

Por conta da descrição da simulação e fraude, correto posicionamento do colegiado de 1º grau no sentido da aplicação do regramento do art. 173, I, do CTN à contagem de prazo decadencial.

Pois bem considerando a cientificação da autuação aos 25/05/2011 (fls.468), e considerando a aplicação do art. 173, I, do CTN, cumpre declarar a não ocorrência da decadência para a infração tributária descrita para os períodos de 01/2006 a 09/2010, como bem apontou a decisão colegiada.

Das multas impostas nos AI 37.280.455-1 e 37.280.456-0 – patronal e terceiros – retroatividade benigna

Necessário ressaltar que essa matéria estava sujeita à observância da Súmula CARF nº 119, revogada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021.

Em verdade, a jurisprudência do STJ pacificou a matéria conferindo tratamento diverso do preconizado naquele enunciado sumular, o que resultou seu cancelamento.

Por sua vez, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional já incluiu o tema em lista de dispensa de contestar e recorrer do tema 1.26, alínea 'c', com amparo nas conclusões do Parecer SEI nº 11.315/220/ME e Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, nos seguintes termos:

Tema 1.26

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI Nº 11315/2020/ME

Diante da revogação da Súmula nº 119 do CARF, não há motivos a não observância da jurisprudência do STJ quanto à aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício das obrigações principais:

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

Neste sentido, mister se faz determinar aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, às infrações descritas nos AI 37.280.455-1 e 37.280.456-0:

- (i) para os levantamentos C, E, de 10 a 12/2007 e 07 a 11/2008 do AI 37.280.455-1; e
- (ii) para os levantamentos E e E1, de 01/2006 a 11/2008, inclusive 13º salários de 2006 e 2007, do AI 37.280.456-0.

Quadro 3

AI	Período	Levantamentos	Multa	Valor (R\$)
37.280.455-1	10 a 12/2007 e 07 a 11/2008	C e E	Mora (24%)	2.000.404,13
	01/2006 a 09/2007, 01 a 06/2008*	C1 e E1	Ofício (75%)	
	12/2008 a 09/2010**	C2 e E2	Ofício Qualificada (150%)	
37.280.456-0	01/2006 a 11/2008*	E e E1	Mora (24%)	450.332,20
	12/2008 a 09/2007**	E2	Ofício Qualificada (150%)	

*Inclusive os 13ºs salários de 2006 e 2007

**Inclusive os 13os salários de 2008 e 2009

Da multa imposta no AI 37.280.452-7 – CFL 68

Consoante já relatado, trata-se de auto de infração lavrado por desrespeito à obrigação acessória, qual seja a de incluir nas GFIP (Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social), valores correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias– CFL 68. Essas verbas remuneratórias foram objeto de autuação.

SC BLUMENAU DRF

Fl. 357

DOC. 47 - CÁLCULO MULTA AI CFL 68

PROCESSO nº 13971.720/5732011-89

Competência	Valor devido não declarado	Nº de Vinculos	Valor Limite	Multa	Valor mínimo	
10/2007	15.101,94	74	7.617,85	7.617,85	1.523,57	
11/2007	16.579,97	75	7.617,85	7.617,85		
12/2007	17.519,84	74	7.617,85	7.617,85		
07/2008	15.598,55	74	7.617,85	7.617,85		
08/2008	17.610,94	70	7.617,85	7.617,85		
09/2008	16.779,41	68	7.617,85	7.617,85		
10/2008	17.241,44	67	7.617,85	7.617,85		
11/2008	16.059,90	66	7.617,85	7.617,85		
Total da multa				60.942,80		

Os autos das obrigações principais, relativos ao período lançado, insertos neste processo, foram julgados em conjunto, mantidas as infrações.

Não se trata de multas distintas incidentes sobre uma mesma conduta, mas infração distinta da já analisada, neste tópico decorrente do descumprimento de obrigação acessória.

Como bem apontou o Colegiado de Piso:

Da análise dos elementos que compõe os autos se verifica que correto foi o procedimento da fiscalização com relação a aplicação da multa de ofício. Ocorre que em virtude do advento da Lei nº 11.941/2009 (de conversão da MP nº 449/ 2008), que instituiu novas sanções para as omissões de fatos geradores de contribuições previdenciárias e novos procedimentos para o lançamento de ofício do crédito tributário previdenciário, foi aplicado o instituto da retroatividade benéfica, estampado no artigo 106, II, “c”, do CTN.

No caso concreto, constatou-se que o contribuinte não procedeu o recolhimento das contribuições, fato que levou ao lançamento de ofício da obrigação principal, inclusas nos autos de infração 37.280.455-1, 37.280.456-0, bem como deixou de declarar fatos geradores de contribuição previdenciária, por meio de documento declaratório GFIP, que ensejou lavratura do auto de infração 37.280.452-7.

Sendo assim, e acolhido entendimento exarado no R. Acórdão proferido pela C. 2ª Turma da CSRF nº 9202-009.779, em 25/08/2021, resta-nos manter a autuação.

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

Entretanto, de fato, as normas relativas à imposição de penalidades decorrentes da não entrega de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), ou de sua entrega contendo incorreções, foram alteradas pela Lei nº 11.941/2009, cuja aplicação poderá resultar aplicação de multas mais benéficas ao infrator.

A Lei 11.941/2009 não revogou a infração tributária, mas alterou os dispositivos de quantificação da multa a ser imposta, inserindo o art. 32-A, abaixo reproduzido:

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

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

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

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

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

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

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

Dessa forma, foram definidas novas penalidades em decorrência das mesmas infrações previstas na norma. Isso implica afirmar que a base legal à aplicação de penalidade pela infração tributária foi alterada, restando afastada a alegação recursal de inexistência de base legal à autuação ou de nulidade da autuação.

Pois bem, neste sentido, e lastreado no art 106, II, “c”, do CTN, é preciso aplicar a penalidade mais benéfica, respeitada alteração da Lei 8.212/91.

Não cabendo mais a aplicação da Súmula CARF nº 119, cancelada, é preciso comparar multas por descumprimento da obrigação acessória imposta, sobre o regramento do art. 32, IV, da Lei 8.212/91, com a multa devida segundo prescrição do posterior art. 32-A da Lei 8.212/91 (redação da Lei 11.941/09), a fim de aplicar a penalidade mais benéfica ao Recorrente.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para determinar: a) aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%: (i) para os levantamentos C, E, de 10 a 12/2007 e 07 a 11/2008 do AI 37.280.455-1; e (ii) para os levantamentos E e E1, de 01/2006 a 11/2008, inclusive 13º salários de 2006 e 2007, do AI 37.280.456-0; b) aplicação da retroatividade benigna da multa para o AI 37.280.452-7 – CFL 68, comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/91 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly

