



Processo nº 13971.721646/2011-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-010.950 – 2^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 06 de novembro de 2023
Recorrente MARILUA TEXTIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

ÔNUS DA PROVA.

A impugnante tem o ônus da prova acerca daquilo que alega.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

É de nenhum efeito o protesto genericamente formulado no tocante à produção de provas.

PROVA TESTEMUNHAL.

O Decreto n.º 70.235/72 não prevê a oitiva de testemunhas.

PERÍCIA.

Considera-se não formulado o pedido de realização de perícia, quando não apresentados os quesitos referentes aos exames desejados pela impugnante, nem indicados o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresa interposta, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

O salário-de-contribuição, para o segurado empregado, corresponde, na forma da lei, à remuneração total por ele auferida junto à empresa. Em consequência, para que determinada vantagem decorrente da relação laboral não componha o respectivo salário-de-contribuição, há a necessidade de expressa previsão legal.

COMPENSAÇÃO.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com valores recolhidos pela sistemática do Simples, instituído pela Lei n.º 9.317/96, e do Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar n.º 123/2006.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

MULTA MAIS BENÉFICA. VERIFICAÇÃO.

A comparação, com vistas à aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte, na hipótese de não recolhimento das contribuições devidas e apresentação de GFIP com informações inexatas, deve, necessariamente, ser feita entre aquelas multas vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores, previstas para estas ocorrências, e aquela atualmente em vigor, quando esta pune de forma conjunta ambas as situações (não pagamento do tributo devido e apresentação de declaração inexata).

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

A multa de ofício de 150%, incidente sobre os valor das contribuições não recolhidas, é aplicável sempre que caracterizada a prática de ato com o objetivo de modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante das contribuições devidas, ou evitar o seu pagamento.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/04/2010

GFIP. DECLARAÇÃO.

A impugnante, na condição de efetiva tomadora dos serviços dos trabalhadores contratados por meio de empresa interposta, está obrigada a informar as remunerações desses trabalhadores em suas próprias GFIPs.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo das alegações constitucionalidade (Súmula Carf nº 2), e, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso para determinar o cálculo da multa do Debcad nº 37.292.376-3 com base no art. 32-A, inc. I, observado o limite constante do § 3º, tudo da Lei nº 8.212, de 1991. Vencida a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll que negou provimento quanto ao recálculo da multa.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

ALFREDO JORGE MADEIRA ROSA - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), João Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de autuação pelo não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre valores de remuneração de segurados empregados, nas competências janeiro de 2007 a dezembro de 2008, inclusive 13/2007 e 13/2008 – **AI n.º DEBCAD 37.292.377-1**; e autuação pelo não recolhimento das contribuições destinadas ao FNDE, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados, nas competências janeiro de 2007 a dezembro de 2008, inclusive 13/2007 e 13/2008 – **AI n.º DEBCAD 37.292.378-0**. Os valores de remuneração considerados nesses 02 autos de infração referem-se a trabalhadores contratados por meio da empresa interposta Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP.

Há também autuação por haver apresentado, no período de janeiro de 2007 a abril de 2010, GFIPs sem os valores correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68), **AI n.º DEBCAD 37.292.376-3**

Os valores dos AIs n.º DEBCAD 37.292.377-1 e 37.292.378-0 foram consolidados em 16 de agosto de 2011; o do AI n.º DEBCAD 37.292.376-3, em 19 de agosto de 2011.

Transcrevemos abaixo trecho do relatório do acórdão de DRJ.

No Relatório Fiscal (fls. 02/22), a autoridade lançadora afirma, inicialmente, que auditorias fiscais desenvolvidas nas empresas Marilua Têxtil Ltda., ora autuada, e Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, CNPJ n.º 07.215.244/0001-30, denominada “empresa vinculada”, deixaram evidenciada “a presença de subterfúgios utilizados no intuito de afastar a incidência de contribuições previdenciárias (cota patronal), por meio de constituição de CNPJ em nome de interpostas pessoas (parentes e empregados) pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - SIMPLES. Tais subterfúgios consistem em trabalhar com duas empresas paralelas para dividir o faturamento e o registro dos empregados, mantendo em seus quadros societários pessoas que não são seus verdadeiros sócios e ainda deixar de incluir nestes, seus sócios de fato. A manutenção de empresa ME/EPP tem por objetivo registrar a maior parte dos empregados em firma contemplada pela Lei n.º 9.317/1996 até 06/2007 e da LC 123/2006 a partir de 07/2007 e, assim, deixar de recolher as contribuições (patronal e de terceiros) sobre a folha de pagamento dos empregados registrados nesse CNPJ. A Marilua pretendeu desta forma se elidir da incidência da contribuição previdenciária patronal que recairia sobre a folha de pagamento dos empregados e contribuintes individuais registrados na empresa optante pelo SIMPLES.”

Em assim sendo, o levantamento FV e seus desdobramentos – que compõem os Discriminativos do Débito - DDs de fls. 175/180 e 187/191 – identificam as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados registrados na empresa vinculada Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP. Os valores dessas remunerações estão discriminados nas folhas de pagamento/GFIPs dessa empresa, e indicados no campo

“Base de Cálculo: 01 - SC Empreg/avulso” dos referidos DDs. A autoridade lançadora observa, ainda, que “o pró-labore da ‘suposta sócia’ foi considerado salário, pois de fato ela era empregada da empresa-mãe”.

Apresenta, em seqüência, às fls. 06/19, o detalhamento dos elementos que, colhidos no curso da ação fiscal, levaram à conclusão de que a empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, constituída na forma do Simples, era utilizada pela autuada, com o objetivo de evitar o recolhimento das contribuições patronais destinadas à Seguridade Social, bem assim daquelas destinadas a outras entidades e fundos.

Manifesta-se, ainda, acerca das multas lançadas nos autos de infração.

Os AIs vêm instruídos pelos relatórios e documentos de fls. 23/173.

A empresa impugnou tempestivamente as exigências, através dos arrazoados de fls. 358/410, 543/580 e 199/225, respectivamente. A ciência dos autos de infração ocorreu em 23 de agosto de 2011, enquanto que as impugnações foram protocolizadas em 21 de setembro de 2011.

Em relação ao AI n.º DEBCAD 37.292.377-1, afirma, inicialmente, que não pode ser responsabilizada por empregados de terceira empresa.

A Fiscalização, segundo entende a impugnante, “valeu-se de parcias provas, que ao final das contas se resumem ao depoimento de alguns funcionários/sócios e esparsos documentos, que certamente não atingem a finalidade pretendida.” Também não se atentou “à realidade das operações de natureza têxtil, onde é muito comum o atendimento exclusivo a determinado cliente.”

Destaca que o Estatuto Maior obedece ao modelo capitalista e estabelece como um de seus princípios fundamentais, em seu artigo 1.º, inciso IV, a liberdade de iniciativa – o que, dentro de uma perspectiva econômica, corresponderia à possibilidade de a empresa escolher seus próprios caminhos profissionais ou suas próprias atividades econômicas.

“Assim, nada impede que uma empresa contrate com outra determinada atividade-meio e mesmo atividade-fim.”

Aduz, em seqüência, a um, que a escrituração de cada uma das empresas é de responsabilidade de contadores distintos, “o que apenas vem a confirmar a independência existente entre elas.”

A dois, que, no tocante às despesas “pretensamente” suportadas por ela, impugnante, “tal fato seria facilmente explicável, vez que a terceira empresa, por conta das industrializações procedidas, tem créditos contra a impugnante, que poderiam ser parcialmente compensados com estas despesas.”

A três, que não concorda com as conclusões alcançadas no caso da ação trabalhista apontada pela Fiscalização, que não servem para orientar o deslinde da hipótese concreta. “Não são de hoje os equívocos da Justiça Laboral, que no seu afã de proteger o empregado acaba por cometer injustiças, tal como aquela levado a cabo em desfavor da impugnante.” “Ademais, deve-se levar em conta que se trata de uma única ação trabalhista, isolada dentro de um contexto maior, onde diversas outras foram movidas, sem sequer cogitar na inclusão da impugnante no pôlo passivo da lide como responsável por qualquer tipo de obrigação trabalhista decorrente dos funcionários ligados à empresa Viva”.

A quatro, que, no “contrato particular de industrialização (transformação) de matéria-prima”, consta a cláusula 3.2, segundo a qual, “em sendo necessário, a CONTRATANTE [Marilua] poderá, a seu critério, ceder maquinário de sua propriedade

para utilização pela CONTRATADA [Viva], exclusivamente na industrialização das matérias-primas remetidas pela CONTRATANTE, regendo-se essa cessão pelas regras do comodato”. Acrescenta que é muito normal a cessão de uso, a título gratuito, por empresas que encomendam industrialização de terceiros, para que estes o operem. “Além disso, em muitos casos há máquinas ‘encalhadas’ de um lado e pessoas interessadas de outro, havendo empréstimos apenas por questões de amizade ou relações comerciais.”

A cinco, que não é correto afirmar “que as ordens relacionadas aos serviços prestados pela terceira empresa eram partidas da impugnante. O que houve, isto sim, foi a exigência pela qualidade dos serviços. Com efeito, ‘o direito de exigir eficiência e qualidade nas contratações não se restringe às relações de emprego, mas vigora em todas as atividades civis e comerciais’.”

A seis, que essas circunstâncias são reforçadas no caso concreto quando se observa que a empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. sempre teve sede própria, em local distinto, e em grande parte da sua existência os estabelecimentos de cada empresa eram em municípios diversos.

A sete, que a “atividade desenvolvida pela empresa inscrita no Simples, na verdade, foi industrializar mercadorias mediante encomendas, sendo que os empregados desta continuaram sob o comando, a subordinação e a responsabilidade da mesma, e não de terceiros” – conclusão que “encontra amparo no § único, do art. 3.º, da Lei n.º 4.502, segundo o qual, ‘considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto’.”

A oito, que, no ramo de confecções, com a possibilidade de terceirização de atividades, “é lugar comum a montagem apenas de um setor administrativo (como aquele da impugnante), para conduzir a industrialização procedida por terceiras empresas. O que vale, em tais negócios, é o ‘know-how’ dessas pessoas.” Sem dúvida, o envio de insumos, para terceiros os transformarem em produtos acabados (no caso, têxteis), é uma atividade tipicamente industrial e lícita, não havendo motivos para lhe aplicar a pecha de fraude.

A nove, que outra grande inconsistência da peça de autuação gira em torno da relação direta de dependência entre a autuada e a pessoa jurídica que lhe prestou serviços. “Do relatório fiscal colhe-se a impressão de que a empresa jamais existiu de fato, tendo sido criada apenas com a *pretensa* finalidade de recolher menos tributos.” Ademais, conforme já decidiu o Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, “Não é simulação a instalação de duas empresas na mesma área geográfica com o desmembramento das atividades antes exercidas por uma delas objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária”.

A dez, que os depoimentos colhidos pela Fiscalização não se prestam ao fim pretendido, “pois são fruto de perguntas direcionadas e tendenciosas, tudo com o objetivo de montar uma realidade inexistente de fato.” Ademais, mesmo nesses depoimentos “pode-se extrair respostas que denotam a independência e autonomia administrativa entre as duas empresas.”

A onze, que a Fiscalização, de modo geral, “fez uma série de exigências de organização material e econômico-financeiras que não condizem com a realidade das micro e pequenas empresas.” Mais especificamente, tem intuitivo que as micro e pequenas empresas, “por suas particularidades, são hipossuficientes, quando comparadas àquelas de maior porte”, i.e., não têm “condições de arcar com o famigerado ‘custo Brasil’, que *normalmente* sobreonera os empreendimentos privados em níveis que, conforme o porte da pessoa jurídica, simplesmente inviabilizam as suas atividades.”

Assim, sem um claro tratamento menos oneroso, seja no pagamento de tributos, seja no cumprimento de obrigações acessórias das mais diversas, seja no acesso a crédito bancário, etc., muitas empresas fechariam suas portas. Outras tantas dirigir-se-iam ao não recomendado, mas inevitável mercado informal, deixando de contribuir para o Estado, dentro das suas capacidades, e também levando os seus empregados à margem do sistema previdenciário público.

Portanto, o que para a Fiscalização constitui indício de desorganização empresarial da terceira pessoa jurídica (tal como a inexistência de RH interno e a ausência de escrituração contábil – e por reflexo a sua dependência em relação à impugnante), na realidade decorre da inerente “menor organização” das micro e pequenas empresas.

“Com efeito, sendo pessoa jurídica autônoma, distinta e independente, estando ela em plena atividade, possuindo contrato, quadro social e faturamento, estando ainda devidamente registrada nos órgãos competentes, inclusive INSS e Receita Federal do Brasil, e arcando em dia, e em nome próprio, com todas as obrigações comerciais, fiscais e trabalhistas assumidas (...), infere-se, ‘data venia’, que as conclusões emanadas no processo não passam de meros indícios e presunções.”

Destarte, “o simples fato de as empresas investigadas terem sócios com relação de parentesco entre si e de terem ocupado, em certos espaços de tempo e períodos diversos, o mesmo endereço, não pode ser considerado, por si só, como elemento apto e suficiente a caracterizar os funcionários de uma empresa como sendo de outra.”

Ademais disso, entende que, no caso concreto, “o apego da fiscalização a não escrituração contábil de determinadas despesas não pode prosperar, ante o princípio da verdade material e do fato de se estar diante de micro-empresa, ‘hipossuficiente’, notadamente do ponto de vista jurídico. Não será alegação de equívoco contábil que justificará a desqualificação de pagamentos regularmente procedidos.”

A doze, que “mesmo nos períodos de tempo onde houve a proximidade dos estabelecimentos, a terceira empresa sempre teve sede própria, não havendo a ‘confusão’ apontada no relatório fiscal. Não por outro motivo a mesma conta locou imóvel, onde desenvolve as suas atividades industriais, tendo suportado o pagamento dos alugueres”.

Não houve, assim, nenhum plano arquitetado para evasão tributária, como aduz a Fiscalização, estando-se diante de meros indícios e presunções que não se sustentam.

A treze, que inexiste prova material de pessoalidade, não-eventualidade, subordinação e onerosidade entre a impugnante e os funcionários/sócios da terceira empresa, não havendo de se falar em relação de emprego.

A quatorze, que, especificamente em relação aos serviços de facção, o Tribunal Superior do Trabalho - TST vem afastando a aplicação da Súmula n.º 331, item IV, “reconhecendo a natureza civil do contrato, tendo em vista que o mesmo visa ao fornecimento de determinados produtos acabados, e não o fornecimento ou a intermediação de mão-de-obra.”

A quinze, “que o sistema jurídico tributário apresenta-se rígido e exaustivo, encontrando-se lastreado nos princípios da legalidade e da tipicidade (CF/88, arts. 5.º, “caput”, II; e 150, I; e CTN, arts. 3.º e 97), dos quais decorrem a exigência da formalização do crédito tributário via ato administrativo de lançamento (art. 142, do CTN), cujo ônus da prova da ocorrência do fato gerador e da identificação do montante tributável por determinada exação é do fisco.”

Assim, “somente após a verificação de todos os elementos que dão causa ao nascimento da obrigação tributária, hipoteticamente descritos em lei, é que se pode

afirmar ter ocorrido determinado fato gerador, formalizável, então, mediante a atividade de lançamento.”

“Destarte, a regra é que o ônus da prova se consubstancia em dever das autoridades administrativas lançadoras.” Ou seja, tendo-se sempre em vista que, no processo administrativo de lançamento tributário, o autor é o Fisco, a ele cabe, portanto, a prova da alegação de ocorrência do fato gerador e da dimensão da base de cálculo, “nada impedindo que o réu, quer dizer, o contribuinte que oferece impugnação ao lançamento tributário efetuado, alegue que o fisco não comprovou a ocorrência do fato gerador e, com base nisso, requeira o seu cancelamento.”

“É fundamental observar, contudo, que, enquanto a prova deve ser definitiva, convencendo plenamente o aplicador da lei, **a contra-prova basta ser suficiente para trazer de volta a dúvida acerca dos fatos alegados.**” (Grifado original.)

Analisa, neste passo, a utilização das presunções jurídicas, que, no campo tributário, não pode ser feita de maneira aleatória e indiscriminada, devendo estar sempre respaldada em lei e vir acompanhada de outros elementos de prova e de investigação que conduzam à real observação da ocorrência do fato gerador e bem permitam apurar a base de cálculo tributável.

“No caso concreto, não existem leis autorizando o uso de presunções e é inquestionável não estar configurada a existência de um suposto 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, eis que não se mostram suficientes para isso, como já sopesado linhas acima, os parcos indícios apontados no relatório fiscal.”

Assim, “na ausência ou insuficiência das provas necessárias a demonstrar a vinculação entre as pessoas jurídicas, vale dizer, das provas que enalteçam, real e verdadeiramente, a existência do grupo econômico, inviáveis se apresentam as conclusões fazendárias, na medida em que esse procedimento implica na desconsideração da personalidade jurídica das empresas, para o que não estão presentes os requisitos legalmente estabelecidos.” Ou seja, “a ‘despersonalização’ dessas pessoas jurídicas, como pretende a fiscalização, não possui amparo dentro das provas angariadas, nem tampouco guarda qualquer tipo de correlação dentro da boa lógica do direito. Não se buscou precisar um critério coerente para assim proceder.”

Conclui que “a fiscalização procedida não se desincumbiu do ônus da prova da existência de grupo econômico entre as empresas”, devendo o auto de infração ser integralmente cancelado.

No mérito, aponta, inicialmente, a nulidade da “notificação”, haja vista “a exigência de verbas manifestamente indevidas, em típico caso de iliquidez e incerteza”. No tocante à iliquidez e incerteza do débito, afirma que o processo administrativo tributário necessariamente deve redundar em débito líquido e certo, pois a necessária execução judicial que lhe seguirá deve ser fundamentada em título executivo líquido, certo e exigível, qual seja, a certidão de dívida ativa.

No caso, entende que parte do débito exigido não pode prosperar, **primeiro**, porque não foram abatidos pagamentos implementados pela terceira empresa no âmbito do Simples; e, segundo, porque, nas bases de cálculo dos valores lançados, foram incluídas diversas verbas indevidas: auxílio-doença, salário-maternidade, terço constitucional de férias, férias indenizadas, aviso-prévio indenizado, décimo terceiro salário, auxílio-creche e adicionais noturno, de insalubridade, de periculosidade e de horas-extras – cuja exclusão demandará “um amplo processo de recálculo, inclusive mediante realização de novas diligências, o que apenas poderá ocorrer através de um novo processo administrativo.”

No tocante aos valores pagos pela terceira empresa no âmbito do Simples, afirma que estes foram considerados apenas em relação às competências janeiro de 2007 a junho de 2007, enquanto que todos os demais recolhimentos – julho de 2007 e posteriores – foram totalmente relevados.

Assim, quando menos, deverão ser considerados todos estes recolhimentos, notadamente a partir de julho de 2007, sob pena de incorrer-se em “bis in idem”.

E isto porque, na hipótese sob análise, as duas pessoas jurídicas seriam uma única empresa e o fato gerador também coincidiria. Assim, os pagamentos feitos por uma aproveitam à outra, a teor do disposto no artigo 125, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN.

Afirma, em seqüência, que, “em vínculo empregatício, apenas remuneração enseja a exigência de contribuições.”

Neste tópico, desenvolve extenso arrazoado acerca do conceito de remuneração, terminando por concluir que, “em casos como o presente, é evidente a impossibilidade de se exigirem contribuições previdenciárias sobre valores que não se refiram à remuneração.”

Assim também quanto às contribuições de terceiros, cuja base de cálculo coincide com a base imponível das contribuições previdenciárias. Ou seja, também elas têm como base de cálculo a remuneração.

Assim, destaca, dentre as rubricas que devem ser excluídas do lançamento, “por não guardarem natureza remuneratória”, o salário-maternidade (artigo 72 da Lei n.º 8.213/91), o auxílio-doença (artigo 59 da Lei n.º 8.213/91), o terço de férias (artigo 7.º, inciso XVII, da Constituição Federal), as férias indenizadas (artigo 143 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT), o auxílio-creche (artigo 389, parágrafos 1.º e 2.º, da CLT) e os adicionais noturno (artigo 73 da CLT), de insalubridade (artigo 192 da CLT), de periculosidade (artigo 193, parágrafo 1.º, da CLT) e de horas-extras (artigo 59, parágrafo 1.º, da CLT).

Mais especificamente: as quantias despendidas pelos contribuintes empregadores, a tais títulos, não podem ser vistos como pagamentos de natureza remuneratória, ou seja, “com cunho de contraprestação por serviços recebidos”, uma vez que não se caracterizam como pagamentos habituais, mas, sim, excepcionais; não são feitos com periodicidade, somente sendo devidos durante lapso de tempo pré-determinado; e não têm como causa a prestação de serviços, tampouco o tempo posto à disposição da empresa: não se trata, portanto, de uma contraprestação, retribuição. “Via de consequência, é inconteste a necessidade de os valores correspondentes serem cancelados.”

Essas rubricas foram impropriamente consideradas remuneração. Sequer preenchem os requisitos necessários para esse intento (habitualidade, periodicidade e reciprocidade/contraprestatividade), não guardando, por via de consequência, caráter remuneratório, ou seja, de vinculação com os serviços prestados ou com o tempo colocado à disposição do empregador. Na realidade, tratam-se de verdadeiras prestações previdenciárias ou indenizações, o que automaticamente as afasta do campo das contribuições, e impõe a sua exclusão do montante lançado.

No tocante às multas aplicadas, entende devam elas ser revistas. Em relação às multas incidentes sobre as contribuições previdenciárias da competência novembro de 2008 e anteriores, anteriores ao advento da MP n.º 449/2008, convolada na Lei n.º 11.941/2009, afirma a impossibilidade de cumulação das multas por atraso de recolhimento do tributo e por ausência de entrega de GFIP.

Entende que, ao contrário do que concluiu a Fiscalização, “não há de se falar em aplicação retroativa da novel legislação, que resulta em multa de 150%, devendo incidir a pretérita, pois muito menos onerosa.”

A Fiscalização equivocou-se ao associar duas espécies de multa (a multa isolada e a multa de ofício), mediante aplicação retroativa da Lei n.º 11.941/2009. Enquanto a multa em tese cabível neste auto de infração decorre do não recolhimento do tributo, a Fiscalização 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 às regras vigentes ao tempo dos fatos geradores.

Havia, assim, duas espécies de penalidades, para duas condutas distintas (não prestar informações e atrasar o recolhimento de tributos), e a legislação atual também reprova as duas condutas, mas impondo penalidades diversas.

Destarte, em subsistindo algum valor a ser recolhido, deverão ser aplicadas ao caso as disposições do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 9.528/97, que tem sua multa iniciada em 12%, progressiva no tempo, podendo chegar a 100%.

Afirma, ainda, que houve declaração dos fatos geradores em GFIP, pela terceira empresa, fato incontrovertido nos autos, pois dessa guia foram extraídas as bases de cálculo consideradas no lançamento. Não se pode, assim, falar em penalidade, pois a obrigação acessória foi cumprida.

“Houve, apenas, informações desclassificadas pela fiscalização, que não aceitou unicamente a informação relacionada à opção pelo Simples, mas isto não afasta a realidade que todos os demais pontos, inclusive fatos geradores, estavam informados corretamente.”

Nesse contexto, “não há como aplicar multa de 100% dos fatos geradores não informados”, pois se está diante de hipótese atípica, na medida em que os fatos narrados não se amoldam ao preceito normativo indicado pela Fiscalização.

Conclui que, para a competência novembro de 2008 e anteriores, cabe, se for o caso, a aplicação de multa escalonada no tempo, na forma do artigo 32 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.876/99. A aplicação retroativa e necessária da Lei n.º 11.941/2009 somente ocorreria para que a multa, escalonada no tempo, limite-se ao percentual de 75%. “Apenas assim se estará realmente respeitando o art. 106, do CTN.”

Em relação às multas incidentes sobre as contribuições previdenciárias da competência dezembro de 2008 e posteriores, afirma ser indevida a imposição da multa de ofício com base no artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, à base de 150% sobre o valor do crédito tributário constituído.

“Mostra-se contraditório o procedimento fiscal, na medida em que, para os fatos geradores anteriores à competência de 12/2008, ao realizar o cotejo entre a multa vigente à época dos fatos geradores e a penalidade atualmente em vigor, considerou, a fiscalização, esta última no patamar de 75%, ou seja, não qualificada, em virtude de não ter ocorrido qualquer tipo de fraude ou dolo de parte da contribuinte.”

“E realmente há de ser, pois o pressuposto para a aplicação da multa majorada, tanto na redação original do citado art. 44, da Lei n.º 9.430/96, como na redação atual, dada pela Lei n.º 11.488/2007, é que esteja configurada ao menos uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73, todos da Lei n.º 4.502/64”.

“Imprescindível, portanto, a prova da prática dolosa dos crimes de sonegação, fraude e/ou conluio, eis que o dolo é elemento ínsito a essas condutas, sendo certo que o dolo não se presume, se prova.” (Grifado original.)

Reitera que os fatos geradores “notificados” foram todos declarados em GFIP, tanto que a base de cálculo foi delas extraída, havendo, única e tão-somente, a desclassificação de uma informação, atinente à opção pelo Simples.

“Quem dolosamente quer ilidir o pagamento de tributos, certamente não assume tal conduta, quedando-se totalmente silente nas declarações pertinentes, o que obviamente não é o caso ora apresentado.”

Conclui pela inadmissibilidade da multa qualificada de 150%, que deve ser reduzida aos patamares admitidos pelo ordenamento jurídico.

Ao final, a empresa requer seja acolhida e regularmente processada a presente impugnação, “a fim de extinguir-se por completo a notificação fiscal”, pela inexistência de justa causa à desconsideração da personalidade jurídica de terceira empresa e/ou pela nulidade do débito, decorrente de sua iliquidez e incerteza, haja vista a inclusão de verbas indevidas no montante lançado, sem possibilidade de individualização, bem como a desconsideração de pagamentos implementados no âmbito do Simples.

Sucessivamente, requer seja cancelada parcialmente a “notificação”, a fim de excluir da base de cálculo os valores que não se constituem em remuneração, correspondentes a auxílio-doença, salário-maternidade, terço constitucional de férias, férias indenizadas, aviso-prévio indenizado, décimo-terceiro salário, auxílio-creche, adicional noturno, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade e adicional de horas-extras.

Requer, também, sejam abatidos os valores pagos no âmbito do Simples a partir da competência de julho de 2007. “Para ambos os casos, requer seja reaberto o prazo para defesa.”

Quanto à penalidade aplicada, requer, a um, seja reconhecida a impossibilidade de aplicação de multa qualificada, com arrimo no artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, devendo ela ter como limite máximo o percentual de 75%, para todo o período “notificado”, inclusive ao anterior à MP n.º 449/2008 e à Lei n.º 11.941/2009; a dois, especificamente para a competência novembro de 2008 e anteriores, requer seja aplicada a penalidade anterior, que se inicia em 12%, observando-se a majoração no tempo, prevista na legislação anterior, mas limitando-a ao percentual de 75%.

“Requer, outrossim, a produção de todas as espécies de prova em direito admitidas, especialmente a documental ora acostada e, sem prejuízo de novos documentos, e além disso a produção de prova testemunhal, diligências, pericial, entre outras pertinentes.”

Impugna, ainda, “os depoimentos colhidos pela fiscalização, na medida em que os mesmos foram tomados com vícios que os impedem de ser considerados como prova apta contra a impugnante.”

A impugnação vem instruída com os documentos de fls. 411/542.

Em relação ao AI n.º DEBCAD 37.292.378-0, reitera as razões expendidas no tocante ao AI n.º DEBCAD 37.292.377-1, exceto quanto ao aproveitamento de pagamentos implementados pela terceira empresa no âmbito do Simples.

Ainda, especificamente quanto às multas aplicadas, repete as razões já postas em relação ao AI n.º DEBCAD 37.292.377-1, acerca da competência dezembro de 2008 e posteriores.

Essa impugnação vem instruída com os documentos de fls. 581/712, idênticos àqueles que instruíram a defesa interposta contra o AI n.º DEBCAD 37.292.377-1.

Finalmente, quanto ao AI n.º DEBCAD 37.292.376-3, reproduz as razões já expendidas no tocante aos AIs n.º DEBCAD 37.292.377-1 e 37.292.378-0, no sentido de não poder ser responsabilizada por empregados de terceira empresa.

Afirma, neste caso, como já antes o fizera em relação ao AI n.º DEBCAD 37.292.377-1, que houve declaração dos fatos geradores em GFIP. Mais especificamente, “a empresa impugnante informou o pagamento de salários por intermédio de GFIP. A desconsideração dos documentos apresentados na verdade decorre da desconsideração da opção pelo SIMPLES.”

Não há, portanto, que se falar em penalidade, “vez que a obrigação acessória foi devidamente cumprida, não sendo uma única informação ‘supostamente’ equivocada que terá o condão de fundamentar a multa exigida.”

“Houve, apenas, informações desclassificadas pela fiscalização, que não aceitou unicamente a informação relacionada à opção pelo Simples, mas isto não afasta a realidade que todos os demais pontos, inclusive fatos geradores, estavam informados corretamente.”

Assim, “não há como aplicar multa de 100% dos fatos geradores não informados”, pois se está diante de hipótese atípica, na medida em que os fatos narrados não se ajustam ao preceito normativo indicado pela Fiscalização.

Entende, desta maneira, deva ser aplicado retroativamente o artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91. E isto, porque, em relação ao período anterior a dezembro de 2008, a legislação previa duas espécies de multa em face do contribuinte “notificado”: uma por ausência de informação em GFIP (artigo 32, parágrafos 5.º e 6.º, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.528/97), equivalente a 100% da contribuição não declarada ou, “no caso de informação correta”, a 5% do valor mínimo devido, conforme tabela constante do artigo 92 da Lei n.º 8.212/91; outra por ausência de recolhimento do tributo, que se iniciava em 12% e progredia no tempo, de forma escalonada, podendo chegar a 100%, na hipótese de parcelamento rescindido (artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 9.528/97).

Por força da redação dada à Lei n.º 8.212/91, pela Lei n.º 11.941/2009, as penalidades no âmbito da Seguridade Social atualmente são as seguintes: entrega de GFIP com dados omissos ou incorretos: R\$ 20,00 para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas (artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91); não entrega de GFIP ou sua entrega fora do prazo: 2% por mês-calendário ou fração, limitado a 20% da contribuição devida; e atraso no recolhimento de tributo: multa de 75%, que pode chegar a 150%, nos casos de fraude ou simulação (artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91, que remete ao artigo 44 da Lei n.º 9.430/96).

No caso, a Fiscalização equivocou-se ao associar duas espécies de multa (a multa isolada e a multa de ofício), mediante aplicação retroativa da Lei n.º 11.941/2009. Enquanto a multa em tese cabível neste auto de infração decorre do não recolhimento do tributo, a Fiscalização 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 às regras vigentes ao tempo dos fatos geradores.

Havia, assim, duas espécies de penalidades, para duas condutas distintas (não prestar informações e atrasar o recolhimento de tributos), e a legislação atual também repreva as duas condutas, mas impondo penalidades diversas.

Destarte, em subsistindo algum valor, deverão ser aplicadas as disposições do artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 11.941/2009, que estabelece a multa de R\$ 20,00 para cada grupo de dez informações incorretas.

Conclui que, em se entendendo pela subsistência da multa relacionada à entrega da GFIP, seja ela calculada na forma do artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91, conforme a Lei n.º 11.941/09, e pelo atraso no pagamento do tributo, na forma escalonada do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação atribuída pela Lei n.º 9.876/99, limitada a soma das duas ao percentual de 75%.

Ao final, especificamente no que toca ao AI n.º DEBCAD 37.292.376-3, postula seja extinta “por completo a notificação fiscal”, haja vista a “inexistência de justa causa à desconsideração da personalidade jurídica de terceira empresa e/ou em virtude de a Viva Têxtil ter apresentado GFIP à época própria.”

Sucessivamente, requer seja aplicado ao caso o disposto no artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91, incluído pela Lei n.º 11.941/2009, para que a penalidade se resuma ao montante R\$ 20,00 para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Impugna, ainda, “os depoimentos colhidos pela fiscalização, na medida em que os mesmos foram tomados com vícios que os impedem de ser considerados como prova apta contra a impugnante.”

Postula, ainda, como antes já o fizera em relação aos demais autos de infração, a produção de todas as espécies de prova em direito admitidas, especialmente a documental acostada, sem prejuízo de novos documentos, além da produção de prova testemunhal, diligências, pericial, entre outras.

Essa impugnação vem instruída com os documentos de fls. 226/357, no caso, os mesmos que instruíram as demais contestações interpostas.

A decisão do Acórdão 10-48.469, da 7ª Turma da DRJ/POA, por unanimidade, considerou improcedente a impugnação.

Inconformado, o contribuinte apresentou tempestivamente Recurso Voluntário repisando os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALFREDO JORGE MADEIRA ROSA, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento parcial, não conhecendo das alegações de constitucionalidade por força da Súmula CARF nº2.

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares.

Mérito

A questão central colocada no presente processo é, se Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP foi, ou não, utilizada como empresa interposta do contribuinte, para contratação de empregados, no intuito de se beneficiar indevidamente de regime tributário mais favorável.

O Relatório Fiscal aponta uma série de elementos em favor da tese de autuação, as quais foram rebatidas pelo contribuinte em impugnação. A tese que prevaleceu, por unanimidade na decisão de DRJ, foi a da fiscalização. O contribuinte trouxe, em sede de Recurso Voluntário, e sem apresentar alteração substancial, os argumentos já apresentados em impugnação.

A alegação no Recurso Voluntário de que o contribuinte não pode ser responsabilizado por empregados de terceira empresa, já foi adequadamente atacada pelo acórdão de DRJ. Abaixo destacamos alguns trechos que reforçam a acusação principal, qual seja, de que *“em relação à Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP não se estabeleceu a condição de grupo econômico, mas, sim, de empresa interposta, utilizada pela Marilua Têxtil Ltda. com a finalidade de propiciar a evasão das contribuições previdenciárias patronais e de terceiros por ela devidas. Principais”*. (e-fl. 729)

Seguem trechos destacados do acórdão recorrido.

Em síntese: **a um**, a impugnante e a empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, pelo menos durante os períodos de janeiro de 2005 a março de 2006 e de junho de 2008 a agosto de 2010, estiveram estabelecidas no mesmo local; **a dois**, os respectivos objetivos sociais são praticamente idênticos quanto à atividade industrial, havendo a empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP acrescentado aos seus objetivos a atividade de facção; e, **a três**, o efetivo comando da empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP sempre permaneceu com Julio Silveira e Otacílio Silveira, sócios administradores da impugnante.

Ressalte-se, ainda, quanto a este último aspecto, que não se trata simplesmente das relações de parentesco existentes entre os sócios de ambas as empresas – o que caracterizaria, em princípio, apenas um grupo de empresas de caráter familiar –, mas especialmente as procurações de fls. 81/90, que confirmam a existência de um único comando tanto para a impugnante, quanto para a Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP.

A Fiscalização verificou, ainda, que a Marilua Têxtil Ltda., conforme elementos colhidos nas folhas de pagamento e nas GFIPs de ambas as empresas, registrava somente trabalhadores administrativos, enquanto na Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP constavam registrados, praticamente, apenas empregados ligados à produção industrial (tecelagem).

Veja-se, por exemplo, na “Relação dos funcionários registrados nos dois CNPJ e suas funções, de acordo com a Folha de Pagamento / GFIP individualizada de cada CNPJ” (fls. 91/101), que, na competência janeiro de 2007, a empresa Marilua Têxtil Ltda., além dos diretores não empregados Julio Silveira e Otacilio Silveira, registra, conforme os respectivos códigos da Classificação Brasileira de Ocupações - CBO, apenas empregados administrativos, três dos quais encarregados de departamento de pessoal. Já a empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP tem registrados, nessa mesma competência – afora Juliana Cristina Silveira, diretora não empregada, com a função de administradora financeira, e uma cozinheira –, seis revisores têxteis, dois almoxarifes, um embalador, um expedidor e um conferente, além de nove tecelões.

Ter-se-ia, destarte, na competência janeiro de 2007, **de uma parte**, uma empresa industrial em que constam registrados apenas empregados administrativos (sete no total), dos quais três afetos ao departamento de pessoal; e, **de outra parte**, uma empresa com seu quadro de pessoal composto – à exceção de uma cozinheira – somente por empregados ligados à produção industrial (vinte no total). Ou seja, ter-se-ia, lado a lado, duas empresas industriais: a ora impugnante, que somente administra, embora praticamente não tenha a quem administrar, ainda que conte com pelo menos três empregados ligados à área de recursos humanos; e a Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, que somente produz, embora não tenha, em seu quadro de trabalhadores, quem lhe desempenhe as atividades administrativas, especialmente no que respeita à gestão de recursos humanos.

À fl. 10 consta relação dos trabalhadores que compõem o quadro administrativo da impugnante.

Releva, ainda, destacar a observação feita pela autoridade lançadora, no tópico concernente ao “RH comum para as duas empresas” (fl. 09), no sentido de que as folhas de pagamento de ambas as empresas eram geradas pela Marilua Têxtil Ltda. Mais especificamente: “Uma única folha / GFIP é gerada com a relação de todos os funcionários no CNPJ da Marilua (00.508.107/0001-45).”

Veja-se, também quanto a este aspecto, a “Relação dos funcionários registrados nos dois CNPJs em que a análise GFIP / Folha / contabilidade comprova que esses documentos eram gerados na Marilua” (fls. 102/106), elaborada pela Fiscalização, relativamente às competências dezembro de 2009 e janeiro de 2010.

Atente-se, da mesma maneira, para os documentos de fls. 139/144, especialmente o *e-mail* de fl. 139, encaminhado para Wanda Anna Fuchs, do setor de recursos humanos da impugnante, apontando a necessidade de, para “evitar qualquer tipo de imprevisto com o Ministério do Trabalho”, que fossem realizados, além dos exames periódicos, também exames complementares nos empregados da Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, “isso porque consta do laudo feito pelo engenheiro que os mesmos correm algum tipo de risco”.

Não há como aceitar-se, acerca dessa questão, o entendimento da impugnante, no sentido de que a inexistência de um departamento ou setor de recursos humanos, bem assim a ausência de escrituração contábil, por parte da empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, justificar-se-ia em face da menor organização inerente às micro e pequenas empresas. **A um**, porque tal afirmação caberia, se fosse o caso, à empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, esta sim detentora da condição de empresa de pequeno porte, e, portanto, destinatária das disposições da Lei n.º 9.317, de 05 de dezembro de 1996, e da Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006: soa pelo menos estranho venha a impugnante, que não é microempresa nem empresa de pequeno porte, apresentar os motivos pelos quais a Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP não possui um setor de recursos humanos. E, **a dois**, porque, embora ambas as leis estabeleçam tratamento diferenciado e favorecido, aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte – o que, evidentemente, justificaria uma simplificação na organização empresarial da Viva

Indústria Têxtil Ltda. EPP –, isso de forma alguma justifica tenha essa empresa toda a sua administração a cargo da impugnante.

Quanto à ausência de escrituração contábil, mais especificamente, a “não escrituração contábil de determinadas despesas”, não há como considerar tal fato à conta de mero “apego” por parte da Fiscalização, em detrimento da busca pela verdade material. A empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP **não** registrou em sua contabilidade, durante o período de 2006 a 2010, quaisquer custos inerentes às atividades industriais (tecelagem) que desenvolve, quais sejam aqueles relativos a energia elétrica, matéria-prima, combustíveis e lubrificantes, manutenção de equipamentos de produção, uniformes, materiais secundários, manutenção de equipamentos de escritório, material de expediente, manutenção de edifícios e veículos – custos estes que foram, **todos**, contabilizados pela Marilua Têxtil Ltda.

Em relação às entrevistas de fls. 107/117, realizadas com empregados das empresas Marilua Têxtil Ltda. e Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, não há como acolher a desconsideração postulada pela impugnante. Esta não apenas deixa de demonstrar em que efetivamente consistiriam os vícios que impediriam tais entrevistas de ser consideradas como prova apta contra ela, impugnante, fazendo simples alusão a “perguntas direcionadas e tendenciosas, tudo com o objetivo de montar uma realidade inexistente de fato”, como também ela própria procura aproveitar-se das informações coligidas pela Fiscalização para demonstrar “a independência e autonomia administrativa entre as duas empresas.”

No tocante a este último aspecto, acresça-se, **a um**, que não se verifica, pelo exame das referidas entrevistas, qualquer capciosidade “na forma como os depoimentos dos funcionários foram colhidos”; e, **a dois**, que não há como cindir a prova colhida, rejeitando aquilo que não convém à impugnante, para levar em consideração apenas o que, em seu entender, a beneficia.

Em relação às entrevistas propriamente ditas, pode-se delas apenas concluir, com razoável grau de certeza, que a Marilua Têxtil Ltda. e a Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP trabalhavam efetivamente unidas de forma tal que alguns dos entrevistados consideravam existente apenas a empresa Marilua Têxtil Ltda., enquanto a Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP corresponderia apenas ao seu departamento de tecelagem.

(...)

Finalmente, quanto à localização das empresas, alguns entrevistados confirmaram que ambas funcionavam no mesmo prédio. Praticamente todos afirmaram que a recepção e o refeitório eram únicos para as duas empresas.

A Fiscalização destaca, ainda, que “a representada [Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP] jamais teve capacidade de se estabelecer sozinha, de movimentar o seu negócio sem o suporte econômico da empresa-mãe [Marilua Têxtil Ltda.].”

Veja-se, nesse sentido, o demonstrativo de fls. 11/12, em que se observa, **primeiro**, a enorme discrepância existente entre o faturamento e a média de empregados registrados pela Marilua Têxtil Ltda. nos exercícios de 2007 a 2009, mormente quando comparados com o faturamento e a média de empregados apresentados pela Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, no mesmo período; e, **segundo**, a relação inversa entre o faturamento e os salários e ordenados apresentados por ambas as empresas, nesses mesmos exercícios: enquanto o valor dos salários e ordenados pagos pela impugnante, nos exercícios de 2007 a 2009, atingiram o equivalente a 0,11%, 0,26% e 0,16% dos correspondentes faturamentos, na Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP os valores dos salários e ordenados pagos representaram, respectivamente, 61,79%, 59,16% e 49,12% dos faturamentos desse mesmo período.

(...)

Em relação às despesas da empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, “pretensamente” suportadas pela Marilua Têxtil Ltda., verifica-se que não se trata, no caso, de mera presunção, como quer a impugnante. Nesse sentido, a Fiscalização elaborou o quadro comparativo de fls. 13/15, onde se observa que a Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, no período de 2006 a 2010, **a um**, não contabilizou quaisquer custos relativos a energia elétrica, matéria-prima, combustíveis e lubrificantes, manutenção de equipamentos de produção, uniformes, materiais secundários, manutenção de equipamentos de escritório, material de expediente, manutenção de edifícios e veículos, custos estes que foram, todos, contabilizados pela Marilua Têxtil Ltda.; e, **a dois**, contabilizou custos de valor bastante reduzido com telefone, materiais de segurança e seguros diversos, momentaneamente se comparados com aqueles registrados pela impugnante. Os únicos custos relevantes, contabilizados pela Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, no período, correspondem a Unimed/Servimed, aluguéis e serviços contábeis.

Também não se pode deixar de considerar os pagamentos documentados às fls. 131/137, efetuados pela Marilua Têxtil Ltda., porém relativos a despesas da Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP.

Afirma a Marilua Têxtil Ltda. que “tal fato seria facilmente explicável, vez que a terceira empresa, por conta das industrializações procedidas, tem créditos contra a impugnante, que poderiam ser parcialmente compensados com estas despesas.”

A Fiscalização, a seu turno, confirma que a impugnante não efetuava o pagamento das notas fiscais contra ela emitidas pela Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, porque efetivamente pagava as despesas desta empresa última. Veja-se, nesse sentido, a manifestação fiscal de fl. 12, “verbis”:

Análise da contabilidade confirma que das NFs emitidas pela representada no ano de 2008, a Marilua pagou apenas a NF 1986 emitida em 16/12/2008 no valor de R\$ 46.318,10. As demais entraram e saíram na conta razão 63 – Estoques de Produtos e Materiais – sem o registro de pagamento. Isto é, contabilmente a Marilua não pagou pelos serviços executados pela representada, exceto essa NF acima. Ela não pagava as NFs diretamente para a representada porque pagava de fato todas as despesas da sociedade Marilua. DOC. 7 - Razão de 2008 e as NFs emitidas pela representada e efetivamente não pagas. [fls. 119/120] No ano de 2007, a Marilua já havia pagado DARF do Simples e duplicata para a representada. DOC. 8 - Razão de 2007. [fls. 122/123]

Em 2009, a representada apresentou uma receita de R\$ 797.344,41 enquanto que a Marilua registrou nessa conta de fornecedores apenas R\$ 429.924,01. Este valor mal pagaria a folha de pagamento da representada. DOC. 9 - Razão de 2009 - conta fornecedores Viva Indústria Têxtil. [fls. 125/126] Também destaco dois pagamentos contabilizados, efetuados pela Marilua para a representada.

No ano de 2010, os destaques são os pagamentos efetuados para despesas da representada, além das transferências e o “suposto pagamento” de cerca de R\$ 600 mil para zerar o saldo final da conta. DOC. 10 - Razão de 2010 – conta fornecedores Viva. [fls. 128/129]

Isto, contudo, não explica o porquê da adoção desses procedimentos por parte das empresas em apreço; tal justificativa presta-se apenas para demonstrar as relações informais efetivamente existentes entre elas, haja vista que sequer tiveram o cuidado de registrar contabilmente as operações de compensação de créditos efetuadas entre ambas.

Os documentos de fls. 160/164, concernentes ao Processo Trabalhista n.º 03780-2007-051-12-00-1 – reclamante: André Luiz Fey; reclamadas: Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP e Marilua Têxtil Ltda. –, foram colacionados pela autoridade lançadora,

conforme esclarece o Relatório Fiscal, com o objetivo de demonstrar que alguns reclamantes postulam a responsabilização solidária dessas empresas. Veja-se, nesse sentido, os itens 3 e 4 da inicial de fls. 160/161:

3 - RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA

Embora tendo contrato de trabalho firmado com a primeira Reclamada [Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP], o reclamante prestava com exclusividade serviços nas dependências da segunda Reclamada, MARILUA TÊXTIL LTDA.

Desta forma, requer a condenação subsidiária, conforme preceitua artigo 455 da CLT e no inciso IV do Enunciado 331 do TST, da Ré MARILUA TÊXTIL LTDA. pelos créditos que o autor tem direito postulados na presente ação trabalhista.

4 - CONTRATO DE TRABALHO

Ingressou no corpo de funcionários da primeira Reclamada para trabalhar com exclusividade nas dependências da segunda reclamada em 01/04/2006, na função de expedidor. Foi dispensado por iniciativa da primeira Ré sem justa causa na data de 04/06/2007.

Neste caso, sobreveio a sentença de fls. 162/164 – onde não se vislumbra, nem a impugnante indica, com precisão, a ocorrência de qualquer equívoco ou injustiça –, acolhendo a postulação acerca da responsabilidade subsidiária da Marilua Têxtil Ltda., nos termos seguintes:

3. DA RESPONSABILIDADE DOS RÉUS

O autor postula a responsabilização subsidiária da segunda ré, aduzindo que durante o contrato prestou serviços exclusivamente nas dependências desta, ainda que como empregado da primeira ré.

O fato não é negado, pelo contrário, a segunda ré acostou aos autos contrato firmado entre as rês, cujo objeto é, conforme a cláusula 22, fls. 103, “serviços de controle de qualidade de produtos e expedição, que serão desempenhados pela CONTRATADA no estabelecimento da CONTRATANTE”.

A função do autor, expedidor, demonstra claramente a relação de trabalho terceirizada existente.

Assim com fundamento no art. 455 da CLT e no entendimento da Súmula 331 do TST, defiro o pedido.

Já as decisões de fls. 435/439 e 605/609, colacionadas pela impugnante, referem-se a reclamatórias trabalhistas interpostas em desfavor, apenas, da empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, sem que nelas tenha havido qualquer postulação no sentido da responsabilização solidária da Marilua Têxtil Ltda.

Inexiste, destarte, qualquer incompatibilidade entre as decisões judiciais colacionadas, as quais limitaram-se, como não poderia deixar de ser, apenas às questões postas perante o Judiciário Trabalhista. Por outras palavras, postulada a responsabilidade solidária da Marilua Têxtil Ltda. (segunda reclamada), relativamente aos valores devidos pela Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP (primeira reclamada), esta responsabilidade foi deferida com base, inclusive, em prova colacionada pela própria Marilua Têxtil Ltda.; não havendo sido deduzida qualquer pretensão no sentido da responsabilização solidária desta empresa, as decisões judiciais limitaram-se a condenar apenas a empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, na condição de única reclamada.

Ainda a respeito da presente alegação, o item 18 e seguintes do Recurso Voluntário busca – sob mesmos argumentos apresentados em impugnação – combater os argumentos da fiscalização ao citar o “contrato particular de industrialização (transformação) de matéria-prima”. Sobre o referido contrato e argumentos do contribuinte, o acórdão de DRJ também foi preciso ao afirmar:

O “Contrato Particular de Industrialização (Transformação) de Matéria- Prima” (fls. 155/158), firmado entre Marilua Têxtil Ltda., contratante, e Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, contratada, tem o seguinte objeto:

É objeto deste instrumento a prestação de atividades de industrialização (transformação) de matéria-prima pela CONTRATADA em favor da CONTRATANTE, especialmente a transformação de fios em malhas (tecidos “crus” de elastano, poliéster e outros fios da linha de produtos da CONTRATANTE).

Os serviços em referência serão executados pela CONTRATADA, em seu estabelecimento, através de seu pessoal especializado, mediante especificações técnicas previamente estabelecidas pela CONTRATANTE. (Grifou-se.)

Ainda a propósito dessa avença, observa-se o estabelecido na cláusula a seguir transcrita, “in verbis”:

A CONTRATADA obriga-se a fornecer a mão-de-obra necessária à concretização do processo de industrialização, que atuará sob sua gerência e responsabilidade, não se estabelecendo entre as PARTES qualquer vínculo no que concerne às obrigações assumidas perante a legislação trabalhista, fiscal e comercial daí decorrentes. (Grifou-se.)

Resta, em consequência, bem estabelecido o interesse da impugnante, não na produção, mas, sim, no fornecimento de mão-de-obra pela Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP – que atua, no caso, como empresa de fornecimento de mão-de-obra –, sem os inconvenientes decorrentes da “legislação trabalhista, fiscal e comercial”. Ademais, a impugnante tem a seu cargo o estabelecimento das especificações técnicas a serem observadas na execução dos serviços contratados.

A impugnante controla, portanto, mediante especificações técnicas previamente estabelecidas por ela, as atividades de produção da empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, ficando efetivamente a cargo desta última tão-somente o fornecimento da mão-de-obra necessária ao processo de industrialização

(...)

Ademais disso, o empréstimo gratuito do maquinário, para ser utilizado somente na industrialização das matérias-primas remetidas pela comodante, confirma que a Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP – que não possui bens registrados em seu Ativo Imobilizado – prestaria serviços exclusivamente para a impugnante.

(...)

Especificamente no que pertine ao artigo 142 e seu parágrafo único do CTN, verifica-se que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente, a um, a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente; a dois, a determinar a matéria tributável; a três, a calcular o montante do tributo devido; a quatro, a identificar o sujeito passivo; e, a cinco, a propor a aplicação da penalidade cabível. Essa atividade é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso em tela, a Fiscalização verificou a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias patronais, bem assim daquelas destinadas a outras entidades e fundos, objeto dos AIs n.º DEBCAD 37.292.377-1 e 37.292.378-0, qual seja o pagamento de remuneração, pela Marilua Têxtil Ltda., a segurados empregados a seu serviço, contratados por meio da empresa interposta Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP. Esta situação vem descrita nos itens 1 e 3 do Relatório Fiscal de fls. 02/22.

Conforme já destacado pelo acórdão de DRJ, as autuações não foram baseadas em meras presunções, como alega o recorrente. O Relatório Fiscal descreve detalhada situação fática, construindo o robusto quadro probatório que fundamentou sua convicção, o qual buscamos resumir neste voto.

O recorrente alega ainda iliquidez e incerteza do crédito tributário lançado. Para suportar a alegação afirma, **a um**, suposta inclusão de verbas indevidas na base de cálculo das contribuições objeto de autuação. Questiona conceito de remuneração, traz doutrina de Sergio Pinto Martins, considera remuneração como prestação de dar e não de fazer, e que rol de hipóteses de não incidência da Lei nº8.212/1991 seria exemplificativo. Nos itens 96 a 107 (e-fls.848 a 857; e e-fls.887 a 896) elenca várias verbas que deveriam ser excluídas, segundo seu entendimento. São elas:

- Salário-maternidade;
- Auxílio-doença;
- Terço de férias;
- Férias indenizadas;
- Auxílio-creche;
- Aviso-prévio indenizado;
- Adicionais: noturno, de insalubridade, de periculosidade, de horas-extras;

Afirma, **a dois**, que não foram abatidos da autuação AIOP 37.292.377-1 (Contribuição Patronal) os pagamentos efetuados pela terceira empresa no âmbito do Simples. Invoca em favor de seu argumento a Súmula CARF nº76.

Novamente não assiste razão a recorrente. Primeiramente, assente-se que a Lei Complementar nº123/2006, em seu artigo 21, §§5 e 10, assim dispõe:

1.1 SEÇÃO IV

1.2 DO RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS DEVIDOS

Art. 21. Os tributos devidos, apurados na forma dos arts. 18 a 20 desta Lei Complementar, deverão ser pagos:

(...)

§ 5º O CGSN regulará a compensação e a restituição dos valores do Simples Nacional recolhidos indevidamente ou em montante superior ao devido.

(...)

§ 10. Os créditos apurados no Simples Nacional não poderão ser utilizados para extinção de outros débitos para com as Fazendas Públicas, salvo por ocasião da compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional.

Assim, a lei complementar atribui competência ao Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) para regular a compensação e restituição de valores recolhidos indevidamente ou em montante superior ao devido ao Simples Nacional. Em seguida, o §10 estabelece algumas balizas à extinção de outros débitos com Fazendas Públicas utilizando-se créditos apurados no Simples Nacional.

À época da autuação, estava vigente a Resolução CGSN nº39, de 01 de setembro de 2008, a qual dispunha em seu artigo 3º, §4º, que:

§ 4º Não haverá compensação entre créditos relativos a tributos abrangidos pelo Simples Nacional, enquanto não houver regulamentação específica por parte do CGSN.

Logo, não poderia à época, o Auditor-Fiscal proceder a automática compensação desejada pela recorrente.

No que concerne à Súmula CARF nº76, invocada pela recorrente. Esta não é aplicável ao presente caso, qual seja, tributos recolhidos no âmbito do Simples por empresa interposta. Em adição, destaque-se que a situação presente não se amolda à prevista no §10 do art. 21 da Lei Complementar nº123/2006, posteriormente reproduzida no artigo 119 da Resolução CGSN nº94, de 29 de novembro de 2011, que revogou a supracitada Resolução CGSN nº39. Neste sentido já se pronunciou este CARF, por meio do Acórdão nº 9202-009.766, da 2^a Turma de sua CSRF, em sessão de 24 de agosto de 2021. Abaixo destacamos alguns dos argumentos do voto do acórdão, aos quais nos filiamos.

De início, importa esclarecer que, diferentemente do exposto na decisão paradigmática (Acórdão nº 2302-003.650), a Súmula CARF nº 76 foi editada em razão de situação completamente diversa da retratada naqueles autos. E isso pode ser facilmente constatado a partir do exame dos precedentes que fundamentaram a elaboração da referida súmula. Tratam-se de decisões relacionadas a Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, nas quais as empresas autuadas são excluídas do SIMPLES e os recolhimentos efetuados por elas, e em nome próprio, naquele regime de tributação, são aproveitados, reduzindo-se os valores originalmente lançados.

(...)

Repõe-se que no aresto paradigmático, assim como no recorrido, a situação é absolutamente distinta. Tratam-se de casos em que os sujeitos passivos utilizaram-se de empregados contratados por empresas optantes pelo SIMPLES, interpostas pessoas, com fim de reduzir o valor das contribuições previdenciárias patronais e contribuições devidas a outras entidades ou fundos, os denominados terceiros.

Assevera-se que, ao revés do que se verifica nos precedentes que deram origem à Súmula CARF nº 76, em que se reconheceu o direito de as contribuintes abaterem os tributos por elas recolhidos na sistemática do Simples, antes de efetivada sua exclusão, na circunstância sub *examine*, o intento da Recorrente é vale-se de contribuições recolhidas por outras pessoas jurídicas nesse regime de tributação. E mais, no caso concreto, as pessoas jurídicas interpostas sequer foram excluídas do Simples.

Ademais, por não ter havido a exclusão do Simples das pessoas jurídicas interpostas, os pagamentos efetuados no regime simplificado têm causa jurídica própria e não devem ser objeto de compensação. Além do que, não houve a descaracterização da personalidade das empresas ditas prestadoras de serviço, não sendo razoável reconhecer a legitimidade de a Recorrente poder se valer de contribuições recolhidas por pessoas jurídicas diversas com o fim de reduzir tributos por ela devidos.

Ademais, o § 10 do art. 21 da Lei Complementar nº 123/2006, não se aplica à situação retratada nos autos, pois referido dispositivo faz referência ao aproveitamento de créditos relacionados a recolhimentos efetuados por empresas excluídas do Simples Nacional e não à possibilidade de compensação de créditos recolhidos por terceiros, como se verifica na situação em exame.

O Acórdão nº 9202-009.766, da 2^a Turma de sua CSRF, bem distinguiu as situações de aplicação da Súmula CARF nº 76, da situação em tela. Incabível o pleito da recorrente.

No tocante à exclusão da base de cálculo, de certas verbas indicadas pelo contribuinte, cabe inicialmente esclarecer que o rol de hipóteses de não incidência da Lei nº 8.212/1991 é exaustivo, diferentemente do entendimento do contribuinte colocado no Recurso Voluntário, conforme já demonstrado no acórdão de DRJ. Sobre as verbas que pretende sejam excluídas, o contribuinte afirma às e-fls. 849 e 888 que:

Ora, dúvidas não pairam de que as rubricas em tela foram impropriamente consideradas remuneração, pois isto não o é. Sequer preenchem os requisitos necessários para esse intento (...)

Contudo, não aponta onde teriam sido consideradas tais verbas indevidas, conforme já destacou o acórdão de DRJ.

A impugnante, contudo, não se desincumbiu do ônus, que lhe cabia, de fazer prova acerca daquilo que alega, i.e., no caso em tela, de fazer prova da inclusão desses pagamentos nas bases de cálculo apuradas pela autoridade lançadora. As folhas de pagamento sintéticas da empresa Viva Indústria Têxtil Ltda. EPP, dos meses de abril de 2006, abril de 2007, abril de 2008, abril de 2009 e abril de 2010 (fls. 440/445), não trazem qualquer referência ao pagamento dessas rubricas.

Algumas das verbas citadas estão claramente no rol taxativo de não-incidência, como as férias indenizadas (Lei nº 8.212/1991, art. 28, §9º, alínea “d”), outras estão explicitamente como exceção à não incidência, como o salário-maternidade (Lei nº 8.212/1991, art. 28, §9º, alínea “a”), e outras já foram até objeto de Súmula CARF, como o auxílio-creche (Súmula CARF nº64). Ou seja, o contribuinte fez alegações genéricas e colocou no mesmo grupo verbas com tratamentos distintos, algumas realmente são hipótese de não-incidência. Todavia, não há qualquer evidência de que tais verbas teriam sido incluídas na base de cálculo das autuações. O contribuinte não fez tal demonstração em sede de impugnação e, nada acrescentou em sede recursal, a despeito do questionamento no acórdão recorrido. Ademais, a base de cálculo teve como fonte as GFIP da empresa interposta, e estas – segundo o próprio contribuinte (e-fl.812) – foram apresentadas da forma exigida pela legislação. Destaque-se também que a entrega das GFIP pela empresa interposta não tem o condão de afastar a autuação do AIOA 37.292.376-3. Este é decorrência lógica da conduta demonstrada no AIOP 37.292.377-1 e no AIOP 37.292.378-0. Novamente, não há como prosperarem as alegações da recorrente, nem

quanto à iliquidez das autuações, nem quanto à pretensão de que a GFIP da interposta suprisse a obrigação acessória descumprida pelo contribuinte autuado.

O Recurso Voluntário traz também questionamentos quanto às multas aplicadas, protestando pela sua revisão e pela adoção da retroatividade benigna.

Para a multa por descumprimento de obrigação acessória, fundamentada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, e objeto do AIOA 37.292.376-3, postula pela aplicação das “*disposições do art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 11.941/09, pois muito menos onerosa.*”(e-fl.821)

Para a multa por descumprimento de obrigação principal, até a competência 11/2008 e anteriores, fundamentada no inciso II, do art. 35, da Lei 8.212/91, e objeto dos AIOP 37.292.377-1 e AIOP 37.292.378-0, postula pela aplicação conjunta do disposto na forma do art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, na redação atribuída pela Lei nº 11.941/09, e no disposto “*na forma escalonada do art. 35, da Lei nº 8.212/91, na redação atribuída pela Lei nº 9.876/99, limitada a soma das duas ao percentual de 75%.*”(e-fl.909)

Para a multa por descumprimento de obrigação principal, para as competências 12/2008 e 13/2008, fundamentada Lei n. 8.212, de 24.07.91, 35-A (combinado com o art. 44, parágrafo 1º. da Lei n. 9.430, de 27.12.96), ambos com redação da MP n. 449 de 04.12.2008, e objeto dos AIOP 37.292.377-1 e AIOP 37.292.378-0, postula pela inadmissão da multa qualificada de 150%, “*devendo a mesma ser reduzida aos patamares admitidos pelo ordenamento jurídico*”.(e-fl.863)

Os argumentos do contribuinte encontram parcial guarida em decisões recentes da CSRF às quais filio meu entendimento. Sobre esta questão vale destacar o voto no acórdão 9202-010.633, da 2ª Turma da CSRF, em sessão de 22 de março de 2023.

Considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, bem como recomenda a desistência dos já interpuestos, para os períodos de apuração anteriores à alteração legislativa que aqui se discute (Lei nº 11.941, de 2009), deve-se aplicar, para os casos ainda não definitivamente julgados, os termos já delineados pela jurisprudência pacífica do STJ e, assim, apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do quantum **devido à época da ocorrência dos fatos geradores com o regramento contido no atual artigo 35 da lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.** Devendo-se aplicar a penalidade que alude art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de, pelo menos, 75%, **apenas aos fatos geradores posteriores ao início de sua vigência.**

Cabe ressaltar que, na vigência da legislação anterior, havia previsão de duas penalidades, uma de mora, esta já tratada no parágrafo precedente, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, esta prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, imposições que, a depender o caso concreto, poderiam alcançar a alíquota de 100%, sendo certo que tal penalidade não foi expressamente tratada no citado Parecer SEI 11315/2020.

Como se viu, na nova legislação, que tem origem na MP 449/08, o art. 35 da lei 8.212/91 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para

os tributos fazendários (art. 61 da Lei 9.430/96). Por outro lado, a mesma MP 449 inseriu o art. 35-A na Lei 8.212/91, e, assim, da mesma forma, passou a prever, tal qual já ocorria para tributos fazendários, penalidade a ser imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (art. 44 da Lei 9.430/96).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, conforme art. alínea “c”, inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), e de rigor que haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

Assim, temos as seguintes situações:

- os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser **comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35** pela Lei 11.941/09;

- os valores lançados, **de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. 32-A da mesma Lei;** (...).

Portanto, no caso em apreço, deve ser realizada:

- a) No caso da multa por descumprimento de obrigação acessória, fundamentada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, e objeto do AIOA 37.292.376-3. – Comparação com o que seria devido pelo que dispõe o art. 32-A da mesma Lei;
- b) No caso da multa por descumprimento de obrigação principal, até a competência 11/2008 e anteriores, fundamentada no inciso II, do art. 35, da Lei 8.212/91, e objeto dos AIOP 37.292.377-1 e AIOP 37.292.378-0. - Comparação entre a redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09 (percentual máximo de multa moratória em 20%);
- c) No caso da multa por descumprimento de obrigação principal, para as competências 12/2008 e 13/2008, fundamentada Lei n. 8.212, de 24.07.91, 35-

A (combinado com o art. 44, parágrafo 1º, da Lei n. 9.430, de 27.12.96), ambos com redação da MP n. 449 de 04.12.2008, e objeto dos AIOP 37.292.377-1 e AIOP 37.292.378-0. – Manter a multa qualificada de 150% da autuação.

Conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade por força da Súmula CARF nº2 e, no mérito, dar-lhe parcial provimento.

(documento assinado digitalmente)

ALFREDO JORGE MADEIRA ROSA